

Instrumentos de **PLANEJAMENTO e ORÇAMENTO** para **GESTÃO DE PESSOAS:** uma análise sob a ótica do setor público e da iniciativa privada

Janaína Gabrielle Moreira Campos da Cunha Amarante



AYA EDITORA
2022

Instrumentos de planejamento e orçamento para gestão de pessoas: uma análise sob a ótica do setor público e da iniciativa privada

Janaina Gabrielle Moreira Campos da Cunha Amarante

Direção Editorial

Prof.º Dr. Adriano Mesquita Soares

Autora

Janaína Gabrielle Moreira Campos da Cunha
Amarante

Capa

AYA Editora

Revisão

A Autora

Executiva de Negócios

Ana Lucia Ribeiro Soares

Produção Editorial

AYA Editora

Imagens de Capa

br.freepik.com

Área do Conhecimento

Ciências Sociais Aplicadas

Conselho Editorial

Prof.º Dr. Adilson Tadeu Basquerote Silva
Universidade para o Desenvolvimento do Alto Vale do Itajaí

Prof.º Dr. Aknaton Toczec Souza
Centro Universitário Santa Amélia

Prof.ª Dr.ª Andréa Haddad Barbosa
Universidade Estadual de Londrina

Prof.ª Dr.ª Andreia Antunes da Luz
Faculdade Sagrada Família

Prof.º Dr. Argemiro Midonês Bastos
Instituto Federal do Amapá

Prof.º Dr. Carlos López Noriega
Universidade São Judas Tadeu e Lab. Biomecatrônica - Poli - USP

Prof.º Me. Clécio Danilo Dias da Silva
Centro Universitário FACEX

Prof.ª Dr.ª Daiane Maria De Genaro Chirolí
Universidade Tecnológica Federal do Paraná

Prof.ª Dr.ª Danyelle Andrade Mota
Universidade Federal de Sergipe

Prof.ª Dr.ª Déborah Aparecida Souza dos Reis
Universidade do Estado de Minas Gerais

Prof.ª Ma. Denise Pereira
Faculdade Sudoeste – FASU

Prof.ª Dr.ª Eliana Leal Ferreira Hellvig
Universidade Federal do Paraná

Prof.º Dr. Emerson Monteiro dos Santos
Universidade Federal do Amapá

Prof.º Dr. Fabio José Antonio da Silva
Universidade Estadual de Londrina

Prof.º Dr. Gilberto Zammar
Universidade Tecnológica Federal do Paraná

Prof.ª Dr.ª Helenadja Santos Mota
Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Baiano, IF Baiano - Campus Valença

Prof.ª Dr.ª Heloísa Thaís Rodrigues de Souza
Universidade Federal de Sergipe

Prof.ª Dr.ª Ingridi Vargas Bortolaso
Universidade de Santa Cruz do Sul

Prof.ª Ma. Jaqueline Fonseca Rodrigues
Faculdade Sagrada Família

Prof.ª Dr.ª Jéssyka Maria Nunes Galvão
Faculdade Santa Helena

Prof.º Dr. João Luiz Kovaleski
Universidade Tecnológica Federal do Paraná

Prof.º Dr. João Paulo Roberti Junior
Universidade Federal de Roraima

Prof.º Me. Jorge Soistak
Faculdade Sagrada Família

Prof.º Dr. José Enildo Elias Bezerra
Instituto Federal de Educação Ciência e Tecnologia do Ceará, Campus Ubajara

Prof.º Me. José Henrique de Goes
Centro Universitário Santa Amélia

Prof.ª Dr.ª Karen Fernanda Bortoloti
Universidade Federal do Paraná

Prof.ª Dr.ª Leozenir Mendes Betim
Faculdade Sagrada Família e Centro de Ensino Superior dos Campos Gerais

Prof.ª Ma. Lucimara Glap
Faculdade Santana

Prof.º Dr. Luiz Flávio Arreguy Maia-Filho

Universidade Federal Rural de Pernambuco

Prof.º Me. Luiz Henrique Domingues

Universidade Norte do Paraná

Prof.º Dr. Milson dos Santos Barbosa

Instituto de Tecnologia e Pesquisa, ITP

Prof.º Dr. Myller Augusto Santos Gomes

Universidade Estadual do Centro-Oeste

Prof.ª Dr.ª Pauline Balabuch

Faculdade Sagrada Família

Prof.º Me. Pedro Fauth Manhães Miranda

Centro Universitário Santa Amélia

Prof.º Dr. Rafael da Silva Fernandes

*Universidade Federal Rural da Amazônia, Campus
Pauapebas*

Prof.ª Dr.ª Regina Negri Pagani

Universidade Tecnológica Federal do Paraná

Prof.º Dr. Ricardo dos Santos Pereira

Instituto Federal do Acre

Prof.ª Ma. Rosângela de França Bail

Centro de Ensino Superior dos Campos Gerais

Prof.º Dr. Rudy de Barros Ahrens

Faculdade Sagrada Família

Prof.º Dr. Saulo Cerqueira de Aguiar Soares

Universidade Federal do Piauí

Prof.ª Dr.ª Silvia Aparecida Medeiros

Rodrigues

Faculdade Sagrada Família

Prof.ª Dr.ª Silvia Gaia

Universidade Tecnológica Federal do Paraná

Prof.ª Dr.ª Sueli de Fátima de Oliveira Miranda

Santos

Universidade Tecnológica Federal do Paraná

Prof.ª Dr.ª Thaisa Rodrigues

Instituto Federal de Santa Catarina

Prof.º Dr. Valdoir Pedro Wathier

*Fundo Nacional de Desenvolvimento Educacional,
FNDE*

© 2022 - **AYA Editora** - O conteúdo deste Livro foi enviado pela autora para publicação de acesso aberto, sob os termos e condições da Licença de Atribuição *Creative Commons* 4.0 Internacional (**CC BY 4.0**). As ilustrações e demais informações contidas neste Livro, bem como as opiniões nele emitidas são de inteira responsabilidade de sua autora e não representam necessariamente a opinião desta editora.

A485 Amarante, Janaína Gabrielle Moreira Campos da Cunha

Instrumentos de planejamento e orçamento para gestão de pessoas: uma análise sob a ótica do setor público e da iniciativa privada [recurso eletrônico]. / Janaína Gabrielle Moreira Campos da Cunha Amarante. -- Ponta Grossa: Aya, 2022. 66 p.

Inclui biografia

Inclui índice

Formato: PDF

Requisitos de sistema: Adobe Acrobat Reader

Modo de acesso: World Wide Web

ISBN: 978-65-5379-100-8

DOI: 10.47573/aya.5379.1.71

1. Administração de empresas. 2. Administração financeira. 3. Administração de pessoal. I. Título.

CDD: 658.1

Ficha catalográfica elaborada pela bibliotecária Bruna Cristina Bonini - CRB 9/1347

International Scientific Journals Publicações de Periódicos e Editora EIRELI

AYA Editora©

CNPJ: 36.140.631/0001-53

Fone: +55 42 3086-3131

E-mail: contato@ayaeditora.com.br

Site: <https://ayaeditora.com.br>

Endereço: Rua João Rabello Coutinho, 557
Ponta Grossa - Paraná - Brasil
84.071-150

SUMÁRIO

APRESENTAÇÃO	7
INTRODUÇÃO	8
CONSIDERAÇÕES INICIAIS SOBRE O CRESCIMENTO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO.....	11
PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO NA INCIATIVA PRIVADA.....	15
GESTÃO DE PESSOAS NA INICIATIVA PRIVADA.....	25
PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO NO SETOR PÚBLICO	31
GESTÃO DE PESSOAS NO SETOR PÚBLICO.....	51
CONSIDERAÇÕES FINAIS	56
REFERÊNCIAS.....	57
SOBRE A AUTORA	61
ÍNDICE REMISSIVO	62

Apresentação

O Planejamento e Estruturação Orçamentária consubstanciam-se em mecanismos essenciais para toda e qualquer organização, seja de iniciativa pública ou privada. Associado a isso, identificam-se preocupações acerca da consecução de orçamentos mais precisos, assertivos, enxutos e consistentes com os objetivos da organização. Neste universo, gastos relativos à gestão de pessoas contratadas para execução de serviços e para o processo produtivo torna o tema ainda mais desafiador tanto para gestores públicos como gestores de empresas privadas. Assim, esta obra sistematiza reflexões importantes que relacionam temáticas diariamente presentes na gestão pública e privada, permite ao leitor compreender os instrumentos de planejamento e orçamento para gestão de pessoas sob a perspectiva de ambas as iniciativas. A temática é prática e instigante, o que motivou a autora a abordá-la justamente pela necessidade de uma compreensão e discussão efetivamente profícua neste campo. A obra é pautada em embasamento teórico-científico e legislação pertinente, o que garante a qualidade das fontes e do conteúdo apresentado.

Uma obra importante é revelada a partir de uma abordagem efetivamente contributiva, consistente, coerente, atual e aplicável. Com uma leitura de fácil compreensão, este livro apresenta uma estrutura lógica sequencial para o entendimento da temática, compreendendo desde o início das noções de planejamento e orçamento na esfera privada e na sequência na esfera pública e as etapas que compreendem este processo, trazendo um foco inclinado para contratação e gerenciamento de pessoas.

Boa leitura!

Janaína Gabrielle Moreira Campos da Cunha Amarante

INTRODUÇÃO

Os orçamentos são muito mais do que apenas instrumentos que ajudam a gestão a planejar e controlar, eles aduzem características maiores, um escopo amplo. As principais razões para a elaboração orçamentária consistem em quantificar os planos da organização para um horizonte de tempo específico e controlar o movimento organizacional para que não ocorram desvios do plano anteriormente previsto.

O orçamento é um instrumento necessário e definidor para o sucesso da operação da maioria das organizações, sendo esta afirmação verdadeira para entidades empresariais, governamentais e sem fins lucrativos. Logo, o planejamento e orçamento se direcionam para quantificação e reunião sistemática dos dados relevantes que representam os objetivos organizacionais, permitindo então maior coordenação em direção aos seus objetivos à medida do tempo.

Neste aspecto, o **Planejamento e Estruturação Orçamentária** consubstancia-se em mecanismos essenciais para toda e qualquer organização, seja de iniciativa pública ou privada. Associado a isso, identificam-se preocupações acerca da consecução de orçamentos mais precisos, assertivos e enxutos. Neste universo, gastos relativos à gestão de pessoas contratadas para execução de serviços e para o processo produtivo torna o tema ainda mais desafiador tanto para gestores públicos como gestores de empresas privadas.

O processo de elaboração orçamentária é parte integrante do sistema de gestão e controle organizacional (WALKER e JOHNSON, 1999). Vale ressaltar que o processo orçamentário é um sistema de planejamento e gestão financeira que orienta tanto o setor público quanto o privado, e tal processo é orientado com base em princípios sistemáticos e rigorosos previstos em legislação e normativas de órgãos pertinentes.

Na iniciativa privada comumente as empresas buscam antecipar cenários, utilizando-se de mecanismos de previsões de demanda, avaliação de custos e despesas e demais ferramentas que permitem realizar as estimativas do exercício do ano seguinte. Por outro lado, os processos orçamentários no setor público geralmente enfrentam muitos desafios, justamente por compreender três poderes (legislativo, executivo e judiciário) e controlar

vários elementos, propensos a erros.

Cumprе salientar que governos incorrem em *déficits* com muito mais frequência do que *superávits*, consistindo na construção de dívidas pendentes ao longo do tempo. Mais recentemente, as questões de transparência e prestação de contas do consumo público contribui para o discurso de esclarecimento das condições das finanças públicas nos governos.

É fato que as organizações do setor público se distinguem das empresas privadas a partir de três embasamentos principais: propriedade (membros das organizações políticas *versus* empreendedores ou acionistas), fonte de financiamento (tributação *versus* clientes) e controle (político *versus* forças de mercado).

Algumas das perguntas mais frequentes sobre o setor público e as questões de política fiscal referem-se principalmente à dimensão do setor público ou do orçamento do Estado, bem como à dimensão mais proeminente relativa à alocação eficiente dos recursos públicos. É fato que o setor público arrecada recursos para gastá-los, principalmente na prestação de serviços públicos e nos pagamentos dos servidores, garantindo a renda de vários indivíduos e famílias. Fica evidente que o setor público é distinto do setor privado por vários motivos importantes, dentre eles o seu próprio propósito e motivo de existência.

De modo geral, a gestão de recursos humanos envolve o gerenciamento de pessoas considerando a relação empregador-empregado e a capacidade produtiva organizacional (STONE, 1995). As pessoas são consideradas como um “recurso chave” e um elemento essencial no desempenho das organizações.

Assim como existem diferenças na gestão de recursos humanos de empresa para empresa, ou de indústria para indústria, existem diferenças entre a gestão de recursos humanos do setor público e do setor privado. Algumas dessas diferenças podem consistir em questões de estilo, refletindo na personalidade e na formação dos líderes de recursos humanos, outras relativas a questões legais, ditadas por lei e políticas públicas.

Além de modelos fundamentalmente diferentes de gestão do trabalho e das pessoas, as diferenças substanciais entre os recursos humanos do setor público e do setor

privado surgem justamente porque o setor público é financiado a partir do recolhimento de impostos, logo existem mais previsões legais, regulamentos e regras estabelecidas. Especificamente as leis do serviço público regulamentam muitos aspectos da relação de emprego, de modo que diferentes normas e órgãos reguladores regem as relações trabalhistas no setor público.

Por outro lado, empresas do setor privado fazem maior uso de práticas de gestão de recursos humanos orientadas para o desempenho, incluindo remuneração e benefícios, dados de avaliação de desempenho e práticas modernas de desenvolvimento e gestão de carreira.

É justamente neste contexto de gestão de pessoal que esta obra se inclina, compreendendo o importante alinhamento com a estratégia orçamentária a partir das lentes da iniciativa pública e privada. O conceito de gestão estratégica de recursos humanos tem desempenhado um papel fundamental na pesquisa e prática de gestão nas últimas décadas (GUEST, 2011; JÄRVALT, 2012), corroborando com os propósitos desta obra.

Seguramente, é observável duas segmentações importantes que dinamizam a realidade das organizações a partir da clara heterogeneidade de estrutura, desempenho, objetivo, embasamento legal e diretrizes, culminando na importância de uma discussão e compreensão de como abordagens como “Planejamento e Orçamento” e “Gestão de Pessoas” são conduzidas e gerenciadas a partir de organizações de configurações distintas.

CONSIDERAÇÕES INICIAIS SOBRE O CRESCIMENTO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO

A partir de Adam Smith, em sua obra “A riqueza das nações”, verifica-se a busca pela compreensão e explicação do desenvolvimento econômico, apesar da discussão sobre a temática tomar maior robustez na teoria econômica somente em 1940. A teoria econômica dos últimos 50 anos não difere em essência de Smith, contudo a abordagem atual é mais técnica e detalhada. O modelo econômico de Robert Solow permitiu trazer esclarecimentos acerca do papel da acumulação de capital físico, bem como o destaque ao progresso técnico como o motor propulsor do crescimento econômico. No período em que percorrem os anos de 1960 e 1970 os avanços de estudos relacionados à área reduziram, entretanto a partir de 1980 o estudo de Paul Romer e Robert Lucas levantou novamente o interesse dos macroeconomistas pelo crescimento econômico ao destacar a economia das ideias e do capital humano (JONES, 2000).

Nos últimos anos os economistas vêm trabalhando em modelos teóricos em que o progresso tecnológico surge de modo espontâneo à medida que as pessoas atuam na economia perseguindo seus próprios interesses, o trabalhador buscando melhores salários, o empresário maximizando o lucro, entre outros. “A tecnologia avança pelo fato de existirem pessoas dedicadas a descobrir novas ideias” (FEIJÓ, 2007, p. 19).

O crescimento econômico ocasiona mudança quantitativa, conquanto, no desenvolvimento econômico, a mudança possui configuração qualitativa. Para melhor compreensão, o crescimento econômico consiste no crescimento contínuo da renda per capita no decorrer dos tempos, de outro lado, o desenvolvimento diferencia-se pela configuração qualitativa, adicionando-se às questões econômicas, estratégicas de longo prazo e bem-estar social. Neste aspecto, o desenvolvimento “inclui as alterações da composição do produto e a alocação dos recursos pelos diferentes setores da economia, de forma a melhorar os indicadores de bem-estar econômico e social” (VASCONCELOS e GARCIA, 1998, p. 205).

Os investimentos são antecidos por ideias, tecnologia e inovação, de modo que o nível de investimento é a variável-chave do modelo de crescimento de um país. Embora não seja exatamente uma regra, os países ricos comumente investem mais e tem pouco

crescimento populacional, enquanto os países mais pobres investem menos e apresentam maior crescimento populacional.

Segundo Souza (2005, p. 23), “(...) o desenvolvimento não surge de maneira linear e uniforme no espaço. Algumas regiões crescem rapidamente, gerando maior nível de bem-estar para a sua população, enquanto outras permanecem estagnadas e pobres”. Para Mankiw (2009) os investimentos dependem das taxas de juros, além da baixa carga tributária, ambiente econômico estável com pouca inflação, regras claras e estáveis, presença de boas instituições sociais, respeito a contratos e responsabilidade mútua.

O crescimento tecnológico e o conhecimento que a sociedade dispõe das melhores maneiras de produzir bens e serviços é essencial para o crescimento econômico, pois o acúmulo de estoque de capital isoladamente não gera riqueza a ponto de maximizar o valor para seus agentes (MANKIW, 2009). É necessário inovar, descobrir e aplicar novas técnicas de produção, experimentar procedimentos inéditos, novos materiais, empregar máquinas entre outros. O investimento elevado requer esforço para financiá-lo, bem como condições de atração, baixas taxas de juros, boa infraestrutura institucional e oportunidades (JONES, 2000; FEIJÓ, 2007).

O desenvolvimento econômico inicia-se a partir de inovações por meio da introdução de novos recursos ou pela combinação diferenciada dos recursos produtivos já existentes, como: inovação de novos bens, novos mercados, novos métodos de produção, novas fontes de ofertas e novas formas organizacionais (SCHUMPETER, 1997; MANKIW, 2009). Essa visão se encaixa na perspectiva de que desenvolvimento econômico é um processo dinâmico contrapondo à teoria econômica neoclássica e suas derivações. Schumpeter não deu ênfase às instituições e à mudança institucional como elementos fundamentais para o desenvolvimento econômico, centrando seu conceito em fatores estruturais tais como tecnológicos e organizacionais, tais fatores estão interligados aos fatores institucionais, sobretudo no que se refere ao funcionamento da empresa. À medida que se leva em consideração o ambiente específico para o qual a inovação foi criada, esta acaba revelando seu caráter institucional.

O crescimento econômico não é, em si mesmo, “uma fonte de instabilidade, seja

para o sistema, seja para a ordem do capitalismo” (SCHUMPETER, 1997, p. 71 e 78) na medida em que se trata de um processo de adaptação das condições produtivas, comerciais, entre outras, mais especificamente, do ciclo de negócios. O crescimento econômico pode ocorrer sem que haja transformações estruturais e institucionais ou sem que a ordem e o sistema capitalista sejam abalados; ainda assim implica um processo de mudança, mas não evolucionária. Nesta perspectiva, as mudanças inerentes ao desenvolvimento decorrem de respostas criativas, não trazendo reducionismo ao simples fato de respostas de configuração adaptativa (SCHUMPETER, 1947).

Para que o crescimento e o desenvolvimento econômico sejam sustentáveis com taxas de crescimento representativas para a economia acompanhada de distribuição de renda são necessários investimentos em infraestrutura física. Não apenas o Estado deve recuperar a sua capacidade de investir como todos os agentes econômicos, atuando na criação de condições institucionais adequadas para atrair o capital privado na manutenção da infraestrutura e na inserção de novos projetos de investimentos (FEIJÓ, 2007). Os investimentos em geral dependem da melhoria da infraestrutura física oferecida pelo país. Portanto, atrair inversões para esse setor é um procedimento estratégico da política de desenvolvimento.

Nos últimos anos a preocupação dos economistas com problemas de desenvolvimento estimulou uma série de redescobertas, extensões e até mesmo transformações inovadoras tanto na teoria substantiva quanto nos métodos analíticos. Entre os mais importantes das redescobertas foi a “arte e engenhosidade humana” que passou a ser apreciada também no contexto da relevância econômica.

Assim, tanto o crescimento quanto o desenvolvimento econômico são inclinados para a evolução da própria sociedade, caso contrário, não haveria qualquer sentido esta discussão. Logo, estratégias de desenvolvimento tratam-se de diretrizes para onde se deseja conduzir a economia. Na iniciativa pública, estratégias de desenvolvimento são essenciais para assegurar o direcionamento necessário e a devida consistência às atividades do Estado, às políticas de governo e aos investimentos pertinentes, de modo a garantir as melhorias e consistência de gestão alinhada à eficiência de gastos.

Logo, fica evidente que o Estado deve atuar de forma ativa na vida econômica de uma sociedade, se configurando como essencialmente necessário. Não obstante, a iniciativa privada, também apresenta um papel primordial, muito além de uma visão microeconômica, trazendo importantes contribuições para o contexto macroeconômico. Finalmente, tais assertivas serão corroboradas nas seções subsequentes desta obra.

PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO NA INICIATIVA PRIVADA

Praticamente quase todas as empresas, independentemente do tamanho, complexidade ou setor, dependem de sistemas orçamentários para atingir seus objetivos estratégicos. O processo de orçamentação envolve o estabelecimento de metas e objetivos estratégicos e o desenvolvimento de previsões de receitas, custos, produção, fluxos de caixa e outros fatores importantes. Assim, um orçamento é um plano financeiro detalhado que quantifica as expectativas e ações futuras relativas à aquisição e uso de recursos.

Evidencia-se, portanto, que a importância do orçamento se relaciona com a identificação de metas, atribuição de responsabilidades para atingir tais metas e, conseqüentemente, sua execução alinhada com o estabelecido previamente. Os orçamentos podem assumir muitas formas e servir para inúmeras funções, como fornecer a base para metas de vendas, planos de pessoal, produção de estoque, investimento/empréstimos necessários, despesas de capital e assim por diante.

Horngren *et al.* (2004) explica o orçamento como a expressão quantitativa de um plano de ação proposto pela gestão por um período determinado. Blumentritt (2006) define orçamento como o processo de alocar os recursos financeiros da organização para suas unidades, atividades e investimentos. Logo, o orçamento reúne decisões sobre orçamento de capital, estrutura de capital e capital de giro.

Os orçamentos não garantem o sucesso, mas certamente ajudam a evitar falhas, fornecendo referências permissivas de comparação de resultados e aplicação de medidas corretivas oportunas. Em outras palavras, quando as coisas não saem como planejado, o orçamento é a ferramenta que fornece um mecanismo para identificar e focar nos desvios do planejado. Assim, ele consegue fornecer as referências contra as quais julgar o sucesso ou fracasso quanto ao alcance de metas e objetivos.

Na literatura científica, observam-se constantes discussões entre estudiosos da área voltadas para a finalidade orçamentária privada. Para alguns estudiosos o orçamento na iniciativa privada é utilizado para muitos propósitos, incluindo o planejamento e coordenação.

nação das atividades de uma organização, alocando recursos, motivando funcionários e expressando conformidade com as disposições legais atinentes (COVALESKI *et al.*, 2006).

É fato que estudiosos da área trazem algumas conceituações sobre o tema, sobretudo todas elas se inclinam para mesma característica essencial orçamentária: o planejamento (PADOVEZE, 2005; WELSCH, 1983; FREZATTI, 2007; ANTHONY e GOVINDARAJAN, 2001). Seguramente existe uma estreita relação entre o orçamento e outras atividades de gestão relacionadas à planejamento, em especial, porém sem que esta enunciação seja limitativa, o planejamento estratégico de longo prazo.

A visão gerencial de um orçamento em empresas privadas não é direcionada apenas para um plano financeiro que estabelece metas de custos e receitas para centros de negócios dentro organização, mas também um dispositivo de controle, coordenação, comunicação, avaliação de desempenho e motivação. O conhecimento das metas orçadas e as informações sobre até que ponto essas metas foram alcançadas fornecem aos gestores uma base para medir a eficiência, identificar problemas e controlar custos (LI *et. al.*, 2010).

No documento orçamentário são definidas as prioridades, abordagens estratégicas e operacionais que devem ser seguidas e acompanhadas ao longo do período projetado. No aludido documento devem ser considerados também os indicadores estratégicos, prestação de contas, projeções estatísticas, dentre outros importantes elementos que serão abordados ao longo desta obra.

Entender onde a empresa está posicionada atualmente, bem como olhar objetivamente o desempenho anterior e projeções de curto prazo, médio e longo prazo, é crucial para o processo orçamentário. Para muitas empresas, o embasamento em um ano anterior pode não ser uma opção viável, e uma abordagem de base zero pode combinar melhor os custos anuais com as demandas.

Em um olhar de curto prazo, tendências de desempenho consistentes podem durar de seis a doze semanas. Para gerar projeções orçamentárias realistas e métricas-chave de desempenho, esses padrões de curto prazo podem servir de comparação com tendências de longo prazo conhecidas. As estimativas orçamentárias devem ser cuidadosamente consideradas, elas devem ter uma base na razão e na lógica relativa ao que se espera no

futuro. A casualidade deve ser substituída por estudo e avaliação estatística de informações históricas, pois isso fornece um bom ponto de partida para previsões.

Comumente as informações das experiências passadas, como o desempenho anterior, também são pontos que contribuem para as previsões dos comportamentos futuros. Porém, cabe salientar também que “na execução do orçamento de tendências sempre existirão eventos passados de conhecimento da empresa, que não se repetirão, e, que, portanto, não serão reproduzidos no orçamento” (PADOVEZE, 2000, p.399).

Argumenta-se que muitos orçamentos atuais são baseados em orçamentos anteriores, com ajustes necessários que levam em consideração interferências macroeconômicas e mudanças nos negócios da empresa. Nestes casos, priorizam-se as despesas operacionais e de capital alinhando-as com as estratégias, sendo este o primeiro passo para o orçamento na modalidade base zero.

Não obstante, previsões de demanda, contratos celebrados com clientes, sazonalidades, interferências externas, dentre outros fatores, exigem dos participantes do processo de elaboração orçamentária um conhecimento intenso acerca das atividades da empresa, bem como do mercado atuante e as projeções macroeconômicas, como a evolução do produto interno bruto (PIB), inflação, desemprego, aumento de salários, política, taxa de juros e taxa de câmbio, os quais fornecem a base para as projeções necessárias. Para Johnson e Kaplan (1993, p.3) “o ambiente econômico contemporâneo exige excelência dos sistemas corporativos de contabilidade gerencial”.

É comum utilizar o termo em inglês *Budget* para designar o “orçamento estático”. *Forecast* também é um termo comumente utilizado por executivos para realização das revisões no orçamento e eventuais ajustes que necessitem ser empregados. Logo, a definição orçamentária ocorre para um período de tempo específico e, na sequência, é monitorado constantemente quanto ao seu cumprimento/execução, e, caso seja identificada a necessidade, são realizadas as correções e ajustes para que o cumprimento do que outrora fora planejado seja atingido, buscando não alterar o valor total orçado.

Cabe salientar que o orçamento se consubstancia em um plano formal empresarial, com estrutura quantitativa, envolvendo a compilação sistemática de informações para que

o alinhamento das finanças necessárias e os objetivos organizacionais sejam projetados com eficiência. Neste aspecto, as informações orçamentárias ajudam a alta administração a avaliar o desempenho de gestores e subordinados, bem como a respectiva distribuição de lucros, quando aplicável.

Outro ponto importante que necessita ser abordado refere-se aos sistemas de informação, estes permitem que as empresas trabalhem com orçamentos contínuos, de modo que estes podem ser constantemente atualizados, como por exemplo, para os próximos 12 meses ou próximos 4 trimestres, e assim por diante. Quando um período é concluído, outras informações são acrescentadas às novas prospecções de um novo exercício.

Logo, os orçamentos representam uma importante ferramenta do sistema de motivação da organização, sistema este projetado para melhorar a produção, gestão e desempenho. Se os funcionários percebem que os orçamentos não são possíveis de serem alcançados, a frustração ou desmotivação coletiva pode se tornar inevitável. Tal condição pode reduzir o desempenho e a moral dos funcionários.

Para melhor compreensão, a participação orçamentária compreende o nível de envolvimento em que os gestores participam da elaboração do orçamento e influenciam as metas orçamentárias de seus centros de responsabilidade (ou unidades de negócios). Ademais, a peça orçamentária de uma organização inclina-se para a geração de informações necessárias para priorizar as atividades e fornece embasamento para avaliar oportunidades de redução de custos e despesas. Além das questões relativas à atividade operacional, permite ainda gerar informações sobre a distribuição dos recursos destinados à remuneração dos funcionários e estímulo ao pagamento destes.

Há empresas que acreditam na importância do envolvimento dos colaboradores no processo de construção do planejamento e orçamento (orçamento participativo). Nestes casos, são empresas geralmente que vislumbram funcionários motivados como ativos valiosos (CAROLINA, 2020). Organizações financeiras, como bancos, por exemplo, precisam de funcionários motivados para alcance das metas determinadas e desempenho em alto nível. Logo, o método de trazer a participação/colaboração no processo orçamentário é uma oportunidade para os funcionários demonstrarem suas conquistas (HARIYANTI, PUR-

NAMASARI e MAGNAZ, 2015).

A forma como os orçamentos são usados na avaliação de desempenho tende a influenciar o comportamento, as atitudes e a performance dos participantes. Uma abordagem punitiva, por exemplo, pode levar a uma menor motivação e atitudes negativas, do contrário, uma abordagem de apoio, por exemplo, pode resultar em atitudes e comportamentos positivos (WELSCH, 1976; LI *et al.* 2010), corroborando com as informações de que existem muitos fatores que afetam as motivações dos funcionários, e estes podem ser resumidos como econômicos, psicossociais e o uso de ferramentas organizacionais e gerenciais.

Nesta perspectiva de envolvimento colaborativo, Carolina (2020) assevera que os funcionários são motivados a contribuir no processo de elaboração da peça orçamentária quando existe associação da mensuração do desempenho a partir do orçamento. Autores como Djalil, Indriani e Muttaqin (2017) identificaram em seu estudo que o orçamento participativo apresenta efeito positivo na motivação dos funcionários. Tais resultados ilustram que a participação no orçamento pode afetar os níveis de motivação em níveis mais baixos ou mais altos, se configurando como um dispositivo de comunicação eficaz para que os funcionários ouçam a mensagem e executem adequadamente.

A alta administração pode iniciar o processo orçamentário com as diretrizes de um orçamento geral, mas são as unidades subordinadas que conduzem o desenvolvimento de orçamentos para suas unidades. Esses orçamentos individuais são então agrupados e reagrupados para formar um orçamento divisional, com executivos acrescentando suas contribuições ao longo dos trabalhos de elaboração.

Um orçamento abrangente geralmente envolve todos os segmentos de um negócio. Como resultado, os representantes de cada unidade são normalmente incluídos em todo o processo. O processo comumente é conduzido por um comitê de orçamento composto por funcionários conhecedores, preparados e envolvidos com as atividades empresariais.

No processo de elaboração orçamentária é fato que o envolvimento multidisciplinar de setores e pessoas que estrategicamente estejam direcionadas e envolvidas com as estruturas de receitas, custos, despesas e metas da organização precisam trabalhar de forma sinérgica, de modo a compartilhar dados e informações reais acerca da realidade da em-

presa. Tais indivíduos trazem informações importantes sobre todos os aspectos de vendas, produção e outras fases das operações. Não são apenas esses indivíduos posicionados e escolhidos para fornecer a melhor informação possível em relação às suas respectivas unidades, eles também precisam estar presentes para defender efetivamente as oportunidades e as necessidades de recursos dentro de sua unidade.

O processo de construção do orçamento normalmente segue um cronograma, cada responsável estará envolvido na preparação das informações orçamentárias relativas à sua unidade de negócio. Essas informações são compiladas sucessivamente em conjunto à medida que são repassadas até que um plano orçamentário geral seja alcançado. Cumpre salientar que além da compilação de dados, há distinções em como os orçamentos são realmente desenvolvidos entre as diferentes organizações.

O trabalho do comitê de orçamento não está necessariamente completo quando o documento orçamentário é preparado e aprovado. Outra responsabilidade do comitê é monitorar continuamente o progresso orçamentário e apontar recomendações de correções. Tal abordagem traz condições de monitoramento e planejamento de forma contínua, além de permitir aos gestores o acesso a importantes informações e o respectivo tempo de adaptação às eventuais condições de mudança.

Cada unidade de negócios comumente possui funcionários que merecem ajustes de compensação, projetos que precisam ser financiados, equipamentos que precisam ser substituídos, e assim por diante. Ao se inclinar para análise da folha de pagamento, por exemplo, a inflação pode ter um impacto significativo na previsão da folha de pagamento. Os ajustes de custo de vida geralmente são usados na previsão de custos de pessoal.

Raghunandan *et al.* (2012) apresentam pontos essenciais do processo de elaboração orçamentária, os quais são apresentados a seguir:

Necessidade Orçamentária: os orçamentos são planos formalizados dos objetivos da administração. Eles servem como um guia na implementação de uma estratégia selecionada, mas durante o período orçamentário atua como um dispositivo de controle de gestão.

Planejamento Sistemático: o processo orçamentário fornece uma estrutura para a implementação das principais decisões estratégicas e garante que recursos preciosos sejam alocados de forma eficiente e eficaz para atingir metas mensuráveis específicas.

Coordenação e Comunicação: o processo de orçamentação fomenta a coordenação, cooperação e comunicação entre as várias unidades de negócio. Isto promove o diálogo e a compreensão, ligando vários departamentos, garantindo assim que a objetivos gerais. Os orçamentos também podem funcionar como um instrumento para lembrar a todos as metas acordadas e para medir progresso.

Quantificação e Conscientização de Custo: o orçamento procura alcançar a alocação ideal de recursos e, como tal, a conscientização dos custos e a quantificação dos benefícios tornar-se relevante. É relativamente simples estimar os custos, mas o desafio está em quantificar com precisão os benefícios a serem obtidos.

Controle e Avaliação: uma comparação dos resultados reais com as projeções orçadas fornece uma base para avaliar o desempenho e sinaliza a necessidade de ações corretivas. Essa comparação pode ser muito significativa, pois identifica as variações, que precisam de análise e investigação.

Motivação: a motivação pode ser referida como o combustível que impulsiona os funcionários a atingir objetivos estratégicos e a força resultante que influencia a ação em direção a esses objetivos. A obtenção de congruência de objetivos é essencialmente uma questão comportamental. O envolvimento no processo orçamentário é, portanto, de importância porque os orçamentos servem para motivar funcionários e gerentes, dando-lhes um senso de propósito. Quando as recompensas estão associadas ao cumprimento dos padrões orçamentários, isso serve para agir como fator de motivação.

Orçamento e Comportamento Humano: O sucesso do controle organizacional depende das ações da alta administração e sua apreciação do importância de relacionamentos interpessoais sólidos entre os diferentes níveis da hierarquia. A gestão, por meio do processo orçamentário, pode motivar os funcionários e melhorar as atitudes dos gerentes em relação aos controle orçamentário. A recompensa obtida ao atingir o nível de orçamento necessário é importante para motivar os colaboradores. Consequentemente, o estilo de

gestão, cultura e atitude em relação aos funcionários determinarão a abordagem orçamentária dentro da organização.

Em consonância com as considerações de Raghunandan *et al.* (2012), existem três abordagens principais que podem ser empregadas no desenvolvimento orçamentário, a saber:

a) **orçamento imposto (de cima para baixo)** - Este tipo de orçamento apoia o estilo autocrático de liderança, de modo que a alta administração decide sozinha acerca do orçamento e a administração de nível inferior é responsável apenas pela execução. Essa abordagem reduz o tempo de tomada de decisão.

b) **orçamento participativo (de baixo para cima)** - Este tipo de orçamento é favorável ao estilo democrático de liderança, de modo que os gerentes e colaboradores são capacitados e envolvidos para contribuir com o processo de elaboração orçamentária.

c) **orçamento negociado** - Este tipo de orçamento adota os estilos de orçamento imposto e participativo e cria um ambiente com a responsabilidade compartilhada pela preparação do orçamento.

Obviamente, a gestão de recursos humanos deve pautar também todas as movimentações e ações na Consolidação das Leis de trabalho - CLT (conjunto de normas trabalhistas aplicáveis a todos os trabalhadores contratados). Logo, os direitos dos colaboradores devem ser resguardados e considerados também na peça orçamentária de acordo com as responsabilidades que cabem à empresa, compreendendo direitos que não podem ser suprimidos ou reduzidos via Convenção Coletiva, conforme Art.611-B da CLT (BRASIL, 1943):

- Constituem objeto ilícito de convenção coletiva ou de acordo coletivo de trabalho, exclusivamente, a supressão ou a redução dos seguintes direitos:

Lei 13.467, de 13/07/2017, art. 1º (acrescenta o artigo. Vigência em 11/11/2017).

I - normas de identificação profissional, inclusive as anotações na Carteira de Trabalho e Previdência Social;

II - seguro-desemprego, em caso de desemprego involuntário;

III - valor dos depósitos mensais e da indenização rescisória do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS);

- IV - salário mínimo;
- V - valor nominal do décimo terceiro salário;
- VI - remuneração do trabalho noturno superior à do diurno;
- VII - proteção do salário na forma da lei, constituindo crime sua retenção dolosa;
- VIII - salário-família;
- IX - repouso semanal remunerado;
- X - remuneração do serviço extraordinário superior, no mínimo, em 50% (cinquenta por cento) à do normal;
- XI - número de dias de férias devidas ao empregado;
- XII - gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal;
- XIII - licença-maternidade com a duração mínima de cento e vinte dias;
- XIV - licença-paternidade nos termos fixados em lei;
- XV - proteção do mercado de trabalho da mulher, mediante incentivos específicos, nos termos da lei;
- XVI - aviso prévio proporcional ao tempo de serviço, sendo no mínimo de trinta dias, nos termos da lei;
- XVII - normas de saúde, higiene e segurança do trabalho previstas em lei ou em normas regulamentadoras do Ministério do Trabalho;
- XVIII - adicional de remuneração para as atividades penosas, insalubres ou perigosas;
- XIX - aposentadoria;
- XX - seguro contra acidentes de trabalho, a cargo do empregador;
- XXI - ação, quanto aos créditos resultantes das relações de trabalho, com prazo prescricional de cinco anos para os trabalhadores urbanos e rurais, até o limite de dois anos após a extinção do contrato de trabalho;
- XXII - proibição de qualquer discriminação no tocante a salário e critérios de admissão do trabalhador com deficiência;
- XXIII - proibição de trabalho noturno, perigoso ou insalubre a menores de dezoito anos e de qualquer trabalho a menores de dezesseis anos, salvo na condição de aprendiz, a partir de quatorze anos;
- XXIV - medidas de proteção legal de crianças e adolescentes;
- XXV - igualdade de direitos entre o trabalhador com vínculo empregatício permanente e o trabalhador avulso;
- XXVI - liberdade de associação profissional ou sindical do trabalhador, inclusive o direito de não sofrer, sem sua expressa e prévia anuência, qualquer cobrança ou desconto salarial estabelecidos em convenção coletiva ou acordo coletivo de trabalho;
- XXVII - direito de greve, competindo aos trabalhadores decidir sobre a oportunidade de exercê-lo e sobre os interesses que devam por meio dele defender;
- XXVIII - definição legal sobre os serviços ou atividades essenciais e disposições legais sobre o atendimento das necessidades inadiáveis da comunidade em caso

de greve;

XXIX - tributos e outros créditos de terceiros;

XXX - as disposições previstas nos arts. 373-A, 390, 392, 392-A, 394, 394-A, 395, 396 e 400 desta Consolidação. [[CLT, art. 373-A. CLT, art. 390. CLT, art. 392. CLT, art. 392-A. CLT, art. 394. CLT, art. 394-A. CLT, art. 395. CLT, art. 396. CLT, art. 400.]]

Parágrafo único - Regras sobre duração do trabalho e intervalos não são consideradas como normas de saúde, higiene e segurança do trabalho para os fins do disposto neste artigo.]

Por fim, os contratos de trabalho que também são previstos na CLT precisam ser considerados no processo de elaboração do orçamento, justamente por permitir a visão ao gestor da continuidade da contratação ou os contratos por períodos determinados, conforme classificação acordada, em consonância com os Art. 442, Art. 443, Art. 444 e Art. 445 da aludida CLT, a seguir apresentados:

Art. 442. Contrato individual de trabalho é o acordo, tácito ou expresso, correspondente à relação de emprego. Parágrafo único. Qualquer que seja o ramo de atividade da sociedade cooperativa, não existe vínculo empregatício entre ela e seus associados, nem entre estes e os tomadores de serviços daquela.

Art. 443. O contrato individual de trabalho poderá ser acordado tácita ou expressamente, verbalmente ou por escrito e por prazo determinado ou indeterminado.

§ 1º. Considera-se como de prazo determinado o contrato de trabalho cuja vigência dependa de termo prefixado ou da execução de serviços especificados ou ainda da realização de certo acontecimento suscetível de previsão aproximada.

§ 2º. O contrato por prazo determinado só será válido em se tratando:

- a) de serviço cuja natureza ou transitoriedade justifique a predeterminação do prazo;
- b) de atividades empresariais de caráter transitório;
- c) de contrato de experiência.

Art. 444. As relações contratuais de trabalho podem ser objeto de livre estipulação das partes interessadas em tudo quanto não contravenha às disposições de proteção ao trabalho, às convenções coletivas que lhes sejam aplicáveis e às decisões das autoridades competentes.

Art. 445. O contrato de trabalho por prazo determinado não poderá ser estipulado por mais de 2 (dois) anos, observada a regra do artigo 451.

Parágrafo único. O contrato de experiência não poderá exceder de 90 (noventa) dias.

Seguramente, é possível asseverar que empresas que desconsideram os direitos do empregado na elaboração orçamentária, sem projeções e os provisionamentos necessários, podem enfrentar sérios problemas em sua estrutura financeira, uma vez que são elementos significativos presentes na rotina organizacional.

GESTÃO DE PESSOAS NA INICIATIVA PRIVADA

As constantes mudanças do mundo moderno e desenvolvimento da tecnologia traz expressivos reflexos na competitividade empresarial, na reestruturação de processos e novos posicionamentos mercadológicos. Manter a continuidade dos negócios em um ambiente tão competitivo e maximizar a produtividade desafiam as empresas a novos posicionamentos, mudanças e melhorias estratégicas em relação à gestão de pessoas. Essas condições de mudança exigem pessoal preparado para atender às demandas empresariais, decorrendo a necessidade de mecanismos de treinamento, motivação, avaliação, abordagem estratégica e o coerente desenvolvimento da força de trabalho, associado ao aprimoramento constante da capacidade competitiva.

Por trás da produção de cada produto ou serviço existe uma mente humana, esforço e homem-hora (horas de trabalho). Comumente nenhum produto ou serviço pode ser produzido sem o apoio humano. Neste aspecto, toda organização sempre deseja ter pessoas qualificadas e competentes para superar os desafios diários de produção e atingir aos seus objetivos.

Sem recursos humanos, ativos físicos como terrenos, prédios, plantas, máquinas e até mesmo os aparelhos eletrônicos tornam-se improdutivos. Todos os planos de atividades e estratégias são iniciados, executados, implementados, gerenciados e controlados pela mão de obra humana. Lucratividade, produtividade, solvência e eficiência de qualquer organização são amplamente dependentes dos recursos humanos.

Desde aspectos intelectuais, comportamentais, experiências, know-how, atitudes, e as mais diversas formas de trazer melhorias, eficiência da produção ou serviços, bem como a criação de riquezas para uma organização, os recursos humanos configuram-se como a força criativa e inovadora que pode envidar seus esforços para garantir resultados organizacionais.

Comumente a Gestão de Recursos Humanos (GRH) na iniciativa privada empenha-se na contratação de pessoas, na realização de treinamento e desenvolvimento e manutenção de recursos humanos. Para muitas organizações, a GRH é uma abordagem

estratégica, abrangente e internamente consistente para gestão, considerando o colaborador como o ativo mais valioso. Portanto, a GRH contribui para a procura de mão de obra qualificada disponível e também para o uso eficiente dos recursos humanos existentes na organização.

Compete à GRH o gerenciamento de atividades com o objetivo de garantir a satisfação, motivação e alto desempenho da força de trabalho dentro da organização, promovendo o alinhamento entre os desejos individuais e organizacionais, ou seja, os objetivos dos colaboradores e o crescimento e desenvolvimento da empresa.

Atualmente, muitos especialistas afirmam que as máquinas e a tecnologia estão substituindo os recursos humanos e minimizando seu papel ou esforço. No entanto, máquinas e tecnologia são construídas apenas por humanos e precisam ser operadas ou pelo menos monitoradas por humanos, e é por isso que as empresas estão sempre em busca de profissionais talentosos e qualificados para o desenvolvimento contínuo da organização.

Tal assertiva corrobora com o fato de os seres humanos realmente serem considerados como ativos cruciais para qualquer organização, uma vez que embora contemporaneamente muitas tarefas tenham sido entregues à inteligência artificial, estas ainda carecem de habilidades de julgamento que não podem ser comparadas à mente humana.

Alguns pesquisadores argumentam que a GRH tem duas subdivisões: “*hard e soft*”. O lado *soft* enfatiza a comunicação, motivação e liderança, enquanto o lado *hard* enfatiza a racionalidade ao afirmar a necessidade de trazer o custo para o primeiro plano na gestão de recursos humanos como em outras atividades econômicas, logo, a importância dos recursos humanos é fruto dessa racionalidade.

O principal motivo da GRH estar com tamanha evidência atualmente consiste tanto no aumento das qualificações dos funcionários quanto nos impactos dos custos trabalhistas, produtividade dos funcionários e ambiente de rápida mudança.

Como um departamento em uma organização privada lida com todos os assuntos relativos aos funcionários e tem várias funções como: planejamento de recursos humanos, realização de análise de trabalho, recrutamento e condução de entrevistas de emprego,

seleção de recursos humanos, orientação, treinamento, remuneração, fornecimento de benefícios e incentivos, avaliação, retenção, planejamento de carreira, qualidade de vida no trabalho, disciplina do empregado, auditoria de recursos humanos, bem-estar e segurança dos funcionários, comunicação com todos os funcionários em todos os níveis, além de manter a conscientização e a conformidade com as leis trabalhistas locais, estaduais e federais.

Concernente ao planejamento de recursos humanos evidencia-se como um processo de encontrar o número desejado de elementos no momento desejado, com as qualificações desejadas e para as tarefas que apoiarão a estratégia e os objetivos do negócio (OZKESER, 2019). Logo, o planejamento de recursos humanos trabalha na previsão de utilização de mão-de-obra existente na organização de forma mais racional, além de decidir acerca da qualidade e quantidade de recurso.

OZKESER (2019) assevera que o planejamento de recursos humanos deve cumprir as seguintes funções:

- Garantir a eficácia dos recursos humanos;
- Assegurar a harmonia entre as atividades dos colaboradores e os objetivos da organização;
- Garantir a eficiência do emprego dos novos funcionários;
- Assegurar a utilização do sistema de informação de recursos humanos nas atividades dos colaboradores e unidades organizacionais;
- Auxiliar a coordenação de todas as atividades de recursos humanos;

O alicerce do processo de planejamento consiste na determinação da necessidade e avaliação dos candidatos, bem como na alocação adequada nas vagas necessárias. Neste aspecto, cumpre evidenciar que os funcionários de uma organização são elementos considerados como custos na estrutura orçamentária (obviamente transformados em fator de produção), fato este garante ao planejamento de recursos humanos a característica que determina a relação entre a eficiência e a lucratividade nas organizações.

Em relação à gestão salarial, este também é um importante fator atrelado às fun-

ções da GRH quanto às expectativas de pessoal e aos objetivos organizacionais, proporcionando um equilíbrio entre eles. O principal objetivo da gestão salarial é assegurar que o salário pago ao empregado seja adequado e justo, e, paralelamente a isso, que atenda às expectativas orçamentárias da empresa. A remuneração de funcionários é um gasto significativo a ser considerado no orçamento, considerando que pode facilmente representar de 20% a 30% em relação às receitas de fabricação, por exemplo. Nas empresas de serviços pode atingir até 80% das receitas (HENDERSON, 2003), decorrendo desafios competitivos com os altos custos de mão de obra, dependendo, obviamente, da configuração empresarial e segmento, reiterando questões relativas à heterogeneidade de desempenho de cada empresa.

Existem alguns objetivos a serem considerados na determinação salarial, os quais são elencados a seguir:

- **Pessoal Qualificado:** Ao determinar as faixas salariais, deve-se assegurar que o pessoal qualificado esteja apto para contribuir com a empresa.
- **Manter o pessoal existente:** Os salários devem estar condizentes com o mercado em que a empresa está inserida, caso contrário poderá ocorrer a rotatividade e/ou a saída de bons funcionários para trabalhar em outras instituições, decorrendo prejuízos para a empresa;
- **Motivação:** Motivar os funcionários buscando maior desempenho e entusiasmo na execução das atividades;
- **Melhoria do desempenho dos funcionários e da empresa:** relação entre salários, produtividade e o desempenho corporativo. Existem estudos que asseguram uma relação consistente entre o aumento da produtividade e aumentos salariais (OZKESER, 2019).

Na abordagem orçamentária que envolve as considerações acerca de pessoal para o próximo exercício, alguns elementos são essencialmente necessários como: salários, benefícios, treinamentos, encargos trabalhistas, eventuais desligamentos, promoções e demais ferramentas administrativas de Recursos Humanos. A seguir, dois exemplos de

algumas classificações contábeis para noções básicas:

- Despesa de capital: incorpora o custo de aquisição, desenvolvimento e retenção.
- Despesas de receita: salários, vencimentos, bônus, comissões, gratificações e manutenção da eficiência.

O alinhamento entre uma gestão eficiente de pessoas e a gestão orçamentária permite resultados interessantes para empresa e para todos que estão envolvidos, como por exemplo, o equilíbrio entre a contratação excessiva e a falta de pessoal (compreensão real de quantos funcionários são necessários para desenvolver um trabalho específico), contribuindo para redução de custos desnecessários de contratação, além de evitar problemas de motivação de equipe quanto à sobrecarga e distribuição equivocada de trabalho.

Outrossim, atrair a equipe certa e reduzir a taxa de rotatividade exige ações inclinadas para a gestão de recursos humanos alinhada com o fato dos funcionários se sentirem investidos e qualificados no cargo que atuarão, além de salários competitivos (inclusive com um bom programa de cargos e salários), de modo a manter no quadro da empresa funcionários satisfeitos para execução das atividades pertinentes.

Isso também significa investir programas de treinamentos e qualificação necessária. O treinamento contínuo ajuda a desenvolver o conhecimento e as habilidades da equipe. Obviamente todas essas ações e programas necessitam ser consideradas e projetadas na peça orçamentária da empresa.

Outro componente significativo do planejamento orçamentário de RH consiste na segurança dos funcionários, de modo que se torna necessária a revisão das políticas e verificações de segurança, aperfeiçoamento e treinamento relativo à segurança e metas que conduzem a um ambiente melhor e mais seguro.

Em qualquer negócio, o recrutamento é sempre uma tarefa contínua, ou seja, funcionários deixam a empresa e precisam ser substituídos. Os departamentos crescem e a demanda por funcionários extras também. É uma consideração constante e essencial para o sucesso e a longevidade dos negócios. Isso leva em conta a publicidade, verificações de antecedentes e o tempo de RH gasto para entrevista dos candidatos.

Logo, o primeiro questionamento é: quais serão as necessidades e custos de recrutamento no próximo ano? Algo que pode ser levado em consideração quanto às projeções de recrutamento e seleção no cálculo orçamentário é a utilização do orçamento de recrutamento dos anos anteriores. Além disso, a o departamento de recursos humanos deve estar em total alinhamento com o planejamento estratégico e com os projetos de crescimento das operações e atividades da empresa de modo, a estimar também a mão de obra necessária para as novas perspectivas empresariais do exercício vindouro.

PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO NO SETOR PÚBLICO

A modelagem trissetorial ou também denominada como as três modelagens setoriais de atividades na sociedade, são organizadas em primeiro setor (o Estado), segundo setor (o mercado) e o terceiro setor (entidades sem fins lucrativos voltadas à sociedade civil) (FISCHER, 2002).

A partir disso, o Planejamento e o Sistema Orçamentário são ferramentas essenciais de gestão das finanças públicas do Estado a partir da previsão da receita e a fixação de despesa em um certo período temporal, compreendendo a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, atendendo as reconhecidas esferas de poderes: Executivo, Legislativo e Judiciário. O sistema orçamentário permite regular os processos econômicos e sociais, abrangendo o interesse de toda a sociedade e a eficácia do seu funcionamento tem impacto direto na qualidade, no crescimento econômico e no nível de bem-estar público, de forma geral.

A estrutura orçamentária pública tem total relação com a rotina de toda a sociedade, ou seja, as receitas obtidas pelo Estado estão diretamente ou indiretamente ligadas ao consumo de todo e qualquer indivíduo, aos recorrentes pagamentos de impostos e às taxas de serviços públicos, por exemplo. Logo, as previsões orçamentárias governamentais são realizadas com base na estimativa dos recolhimentos tributários (impostos, taxas e contribuições), permitindo a conjectura dos orçamentos públicos e respectivos gastos ao longo do tempo.

Graham (2007) assegura que o orçamento é uma importante ferramenta de gestão para as organizações públicas não apenas para alocar recursos escassos, mas também para fins de planejamento, definição de diretrizes, controles internos e prestação de contas. Adicionalmente, Corbett (1996) assevera que além de ser indispensável para planejamento e prestação de contas, os orçamentos governamentais são cruciais para gestão e controle no setor público.

Norton (2006) advoga acerca da ligação entre orçamento e planejamento, indican-

do que o planejamento é um comportamento inteligente que envolve visualizar o futuro, imaginar quais resultados se esperam alcançar e determinar as atividades e recursos necessários para alcançar esses resultados. Como documento administrativo, o orçamento especifica as formas e meios pelos quais os serviços públicos são prestados, e estabelece critérios pelos quais os serviços são monitorados e avaliados (HE, 2011).

Em consonância com a Constituição Federal, o exercício do planejamento é uma obrigação do Estado, cuja característica é imperativa para o setor público e sugestiva para a iniciativa privada:

Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado (BRASIL, 1988).

Fica evidente que o orçamento desempenha um papel central no setor público e é usado para alocar grande parte da arrecadação no âmbito nacional, isso quer dizer que se trata de um processo contínuo, refletindo nos programas governamentais planejados e que poderão ser executados. Logo, o nível de ineficiência dos gastos orçamentários afeta dinamicamente inúmeros fatores sociais, trazendo a evidência de que o orçamento público não apresenta relevância somente sob a esfera econômica, mas também sob perspectivas sociais e políticas.

A elaboração do orçamento deve começar e ser realizada no contexto de uma boa política fiscal. Siswana (2007) observa que a orçamentação adequada ajuda as entidades do setor público a garantir que padrões de despesas em relação a programas e projetos sejam executados dentro do que foi determinado e orçado. Em relação aos gastos não aprovados na peça orçamentária pública, Sadeck (2009, p.258) deixa claro que:

“Os gastos não previstos não poderão ser realizados. Nenhum governo pode construir uma escola ou um centro esportivo, ajudar famílias carentes ou aumentar o salário dos professores, por exemplo, se não estiver autorizado pelo orçamento a aplicar recursos em ações dessa natureza”.

O autor ainda esclarece que existem aquelas que são as funções e características essenciais relacionadas à consecução do orçamento decorrente do setor público:

(i) Decisão política: os governantes devem decidir politicamente a partir de escolhas prioritárias de governo (extrapolam exclusivamente a esfera social). Em outras

palavras, são escolhas que compreendem grupos de interesse relacionados aos compromissos nacionais e internacionais dos governantes.

(ii) Planejamento: envolve a previsão de gastos que garantirão os serviços de responsabilidade do Estado, a partir das arrecadações previstas.

(iii) Distribuição de renda: realiza a redistribuição de renda outrora arrecadada em alguns setores pertinentes da sociedade e realiza a aplicação em outros com o intuito de promover o desenvolvimento necessário, o combate à pobreza, a geração de empregos e a justiça social.

(iv) Democracia: o governante não pode por ele mesmo deliberar decisões próprias quanto à aplicação dos recursos públicos ou alterações de impostos, ou seja, são decisões consubstanciadas a partir do envolvimento dos poderes Executivo e o Legislativo.

(v) Transparência governamental/controle social: a sociedade, de modo geral, tem direito de acesso às informações orçamentárias e respectivas destinações das arrecadações, de forma clara e transparente.

(vi) Direito à informação: o orçamento dispõe de características públicas com acesso informacional à toda população, a partir de sistemas e páginas na internet que apresentam dados e informações fidedignas relativas à peça orçamentária governamental.

(vii) Força de Lei: “O orçamento público obedece a um conjunto de normas chamado princípios orçamentários. Esses princípios estabelecem as regras gerais para a elaboração e o controle do orçamento da União, dos estados e municípios.” (SADECK, 2009, p.258). Este item será melhor explorado na sequência.

(viii) Despesas obrigatórias: grande parte dos recursos arrecadados já possuem uma destinação de configuração obrigatória, em consonância com as leis pertinentes. Sadeck especifica de forma clara estas despesas obrigatórias:

“(...) salários dos funcionários públicos, aposentadorias, pensões e benefícios da previdência social, funcionamento de escolas e hospitais, repasses obrigatórios para estados e municípios e, principalmente, refinanciamento, juros e a amortização

das dívidas externa e interna. Algumas despesas com políticas sociais, como saúde, educação e previdência, constam na relação das despesas obrigatórias. Elas estão descritas na Constituição Federal e são resultado de muita luta dos movimentos sociais, da sociedade civil organizada. Assim, esses gastos, essenciais para garantir direitos básicos de cidadãos e cidadãs, não são condicionados às escolhas políticas dos governantes.” (SADECK, 2009 p. 262).

(ix) Despesas discricionárias: destinação ou aplicação dos recursos de acordo com as decisões do governo, sobretudo devem ser discutidas e analisadas, incluídas também das ferramentas orçamentárias as quais compõem o ciclo orçamentário que aprenderemos na sequência.

Cumprido salientar que a Lei do Orçamento, isto é, a Lei 4.320/1964, traz disposições acerca da elaboração e controle orçamentário, bem como os balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, apontando diretrizes para “discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade” (BRASIL, 1964).

Em consonância com a aludida Lei, fica determinado em seu Art. 2º:

Art. 2º A Lei do Orçamento conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade universalidade e anualidade.

§ 1º Integrarão a Lei de Orçamento:

- I - Sumário geral da receita por fontes e da despesa por funções do Governo;
- II - Quadro demonstrativo da Receita e Despesa segundo as Categorias Econômicas, na forma do Anexo nº 1;
- III - Quadro discriminativo da receita por fontes e respectiva legislação;
- IV - Quadro das dotações por órgãos do Governo e da Administração.

§ 2º Acompanharão a Lei de Orçamento:

- I - Quadros demonstrativos da receita e planos de aplicação dos fundos especiais;
- II - Quadros demonstrativos da despesa, na forma dos Anexos nºs 6 a 9;
- III - Quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços.

Art. 3º A Lei de Orçamentos compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.

Parágrafo único. Não se consideram para os fins deste artigo as operações de crédito por antecipação da receita, as emissões de papel-moeda e outras entradas compensatórias, no ativo e passivo financeiros. (Veto rejeitado no D.O. 05/05/1964)

Art. 4º A Lei de Orçamento compreenderá todas as despesas próprias dos órgãos

do Governo e da administração centralizada, ou que, por intermédio deles se devam realizar, observado o disposto no artigo 2º.

Art. 5º A Lei de Orçamento não consignará dotações globais destinadas a atender indiferentemente a despesas de pessoal, material, serviços de terceiros, transferências ou quaisquer outras, ressalvado o disposto no artigo 20 e seu parágrafo único.

Art. 6º Todas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções.

§ 1º As cotas de receitas que uma entidade pública deva transferir a outra incluir-se-ão, como despesa, no orçamento da entidade obrigada a transferência e, como receita, no orçamento da que as deva receber.

§ 2º Para cumprimento do disposto no parágrafo anterior, o cálculo das cotas terá por base os dados apurados no balanço do exercício anterior aquele em que se elaborar a proposta orçamentária do governo obrigado a transferência. (Veto rejeitado no D.O. 05/05/1964)

Art. 7º A Lei de Orçamento poderá conter autorização ao Executivo para:

I - Abrir créditos suplementares até determinada importância obedecidas as disposições do artigo 43; (Veto rejeitado no DOU, de 5.5.1964)

II - Realizar em qualquer mês do exercício financeiro, operações de crédito por antecipação da receita, para atender a insuficiências de caixa.

§ 1º Em casos de déficit, a Lei de Orçamento indicará as fontes de recursos que o Poder Executivo fica autorizado a utilizar para atender a sua cobertura.

§ 2º O produto estimado de operações de crédito e de alienação de bens imóveis somente se incluirá na receita quando umas e outras forem especificamente autorizadas pelo Poder Legislativo em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las no exercício.

§ 3º A autorização legislativa a que se refere o parágrafo anterior, no tocante a operações de crédito, poderá constar da própria Lei de Orçamento.

Art. 8º A discriminação da receita geral e da despesa de cada órgão do Governo ou unidade administrativa, a que se refere o artigo 2º, § 1º, incisos III e IV obedecerá à forma do Anexo nº 2.

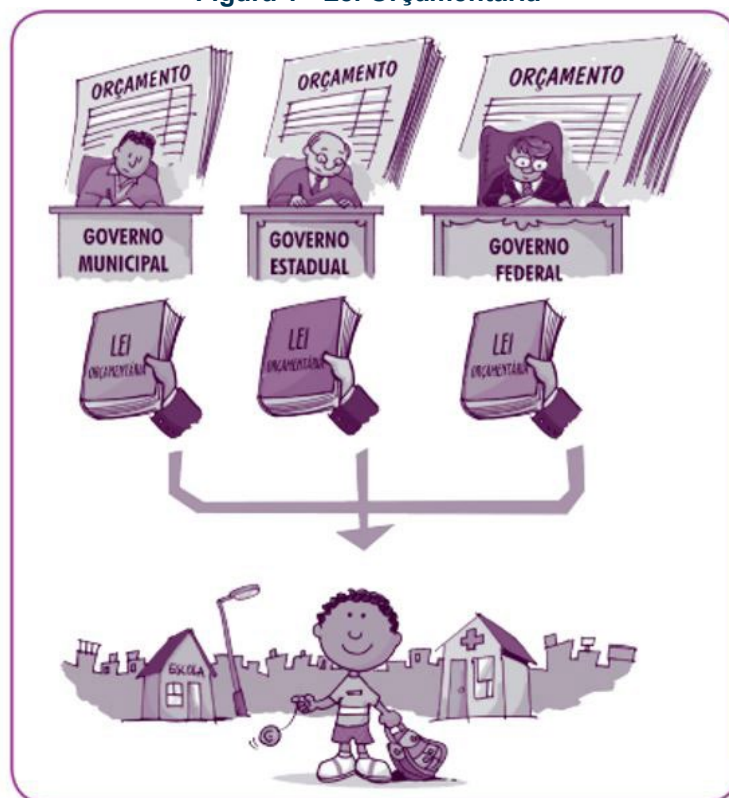
§ 1º Os itens da discriminação da receita e da despesa, mencionados nos artigos 11, § 4º, e 13, serão identificados por números de códigos decimal, na forma dos Anexos nºs 3 e 4.

§ 2º Completarão os números do código decimal referido no parágrafo anterior os algarismos caracterizadores da classificação funcional da despesa, conforme estabelece o Anexo nº 5.

§ 3º O código geral estabelecido nesta lei não prejudicará a adoção de códigos locais (BRASIL, 1964).

Fica evidente que a Lei do Orçamento traz previsões importantes acerca de como devem ser discriminadas as receitas e despesas, no sentido de trazer de forma clara e transparente as evidências do programa de trabalho e a política econômico-financeira do governo.

Figura 1 - Lei Orçamentária



Fonte: SADECK (2009, p.258)

Ao buscarmos compreender as diretrizes orçamentárias previstas no setor público nacional, é salutar trazer à evidência que os moldes orçamentários no Brasil são pautados na Constituição Federal de 1988, a qual trouxe um dos mais significativos avanços sobre o tema com abrangência nacional não permitindo mais dissociação entre orçamento público e o planejamento (CARVALHO, 2010). Neste aspecto, os três instrumentos que envolvem o modelo Orçamentário Brasileiro, conforme a previsão Constitucional no Art. 165, são: o Plano Plurianual – PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e a Lei Orçamentária Anual – LOA (BRASIL, 1988).

A Carta Magna do Brasil instituiu o PPA com o intuito de “estabelecer, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública Federal”; a LDO para “compreender as metas e prioridades da administração pública federal, de modo a orientar a elaboração da lei orçamentária anual, dispor sobre as alterações na legislação tributária e estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento”; e a LOA para “compreender o orçamento fiscal da União, o orçamento das empresas estatais federais e o orçamento da seguridade social” e “não conter dispositivo estranho previsão da receita e fixação da despesa” (BRASIL, 1988).

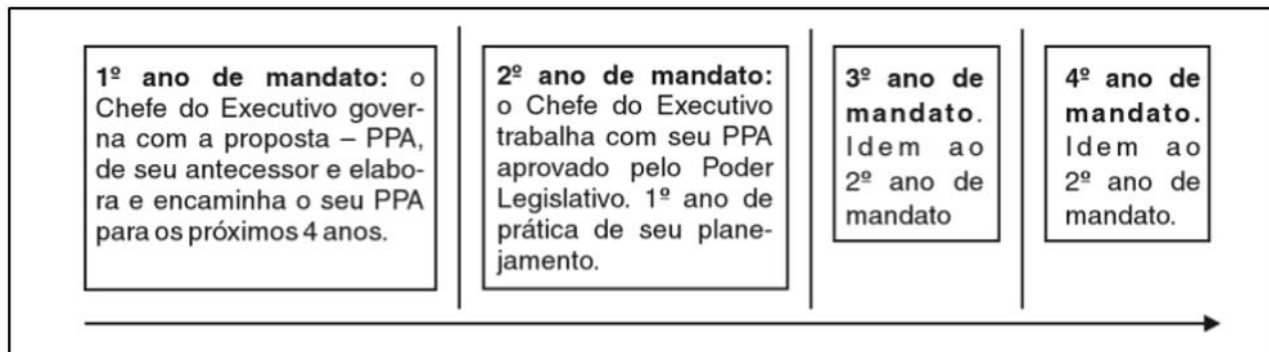
O planejamento do Estado constante no Plano Plurianual apropria-se do formato de significativo enquadramento legal e institucional para o âmbito nacional, bem como para a formulação dos planos regionais e setoriais. A Constituição Federal em seu § 1º do inciso XI do art. 167 evidencia a importância do PPA:

§ 1º Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade (BRASIL, 1988)

Dentro de uma estrutura hierárquica, o **Plano Plurianual (PPA)** é o primeiro dos mecanismos orçamentários e o principal instrumento de planejamento de médio prazo (quatro anos), em uma configuração obrigatória para os Municípios, Estados e União, estabelecendo as principais diretrizes, metas e objetivos relativos à Administração Pública. O período que compreende o PPA tem seu começo no segundo ano do mandato político e sua finalização no segundo ano do mandato seguinte, não coincidindo com o mandato presidencial (SILVA e TRIZI, 2012; CARVALHO, 2010).

Para melhor elucidação a Figura 2 exemplifica:

Figura 2 - Período do PPA



Fonte: CARVALHO (2010)

Em um formato interligado o cumprimento do PPA deve seguir o conteúdo nele previsto anualmente, por meio de outro instrumento orçamentário, isto é, a Lei Orçamentária Anual (LOA). Isso quer dizer que o PPA e LOA caminham de forma conjunta e sinérgica em uma coordenação efetivamente integrada, sob condições previstas no Art. 167, § 1º:

(...) Art. 167. São vedados:

I - o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual; (...)

Todo planejamento previsto no PPA é anualmente executado por meio do LOA.

Mas afinal qual a função da LOA?

A **LOA** ou Lei Orçamentária Anual realiza a estimativa das receitas e aponta a fixação das despesas para um determinado exercício financeiro. De acordo com o Art. 165, § 5º, § 6º, § 7º e § 8º da Carta Magna, a lei orçamentária anual compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

§ 6º O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

§ 7º Os orçamentos previstos no § 5º, I e II, deste artigo, compatibilizados com o plano plurianual, terão entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional.

§ 8º A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.”

A **Lei das Diretrizes Orçamentárias (LDO)** também se apresenta como um mecanismo interligado à LOA, com o objetivo de estabelecer os nortes/orientações de elaboração da LOA, a partir das metas e prioridades (MP) da Administração Pública Federal, designando os parâmetros pertinentes para a alocação coerente dos recursos no orçamento anual, de modo a buscar a garantia da consecução das metas, objetivos e diretrizes previstos no PPA. Em outras palavras, a LDO consegue direcionar a LDA conforme as prioridades e metas da Administração Pública.

Em consonância com a Constituição, no Art. 165, § 2º:

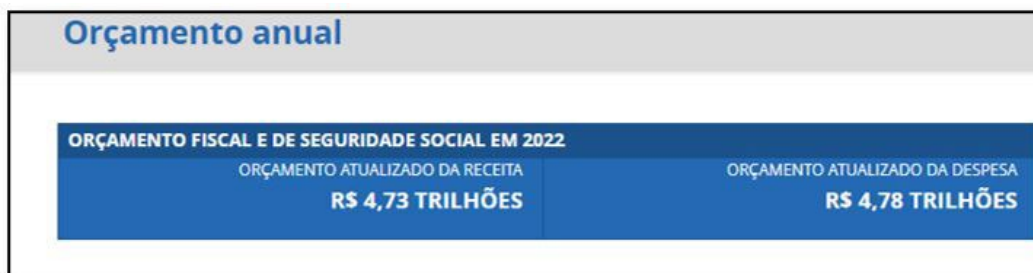
§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, estabelecerá as diretrizes de política fiscal e respectivas metas, em consonância com trajetória sustentável da dívida pública, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

Percebe-se então que a LDO possui um papel preponderante de integração entre o PPA e a LOA. Tal integração apenas reforça o entendimento de que estes mecanismos de planejamento são mutuamente complementares e significativamente necessários para

direcionar os encaminhamentos das finanças públicas.

Para melhor compreensão desta abordagem de forma prática, cumpre evidenciar que todo cidadão tem direito ao acesso informacional acerca da execução orçamentária por meio de ferramentas de divulgação pública administrada pelo governo, neste caso o Portal da Transparência. Oportunamente a seguir serão apontados alguns exemplos de dados extraídos no ano de 2022 acerca do orçamento anual federal:

Figura 3 - Orçamento Anual

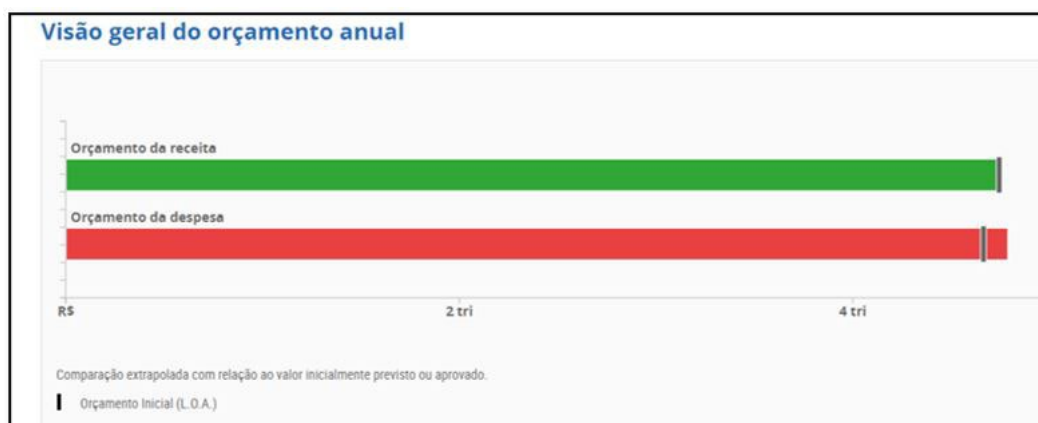


Fonte: Controladoria Geral da União (2022)

No momento do acesso a estes dados, o orçamento fiscal e de seguridade social no ano de 2022 tinha alcançado R\$ 4,73 milhões, conforme se observa na Figura 3 acima.

A partir do conhecimento obtido acerca do LOA, passamos a compreender o acompanhamento e execução das projeções orçamentárias a partir da visão geral do orçamento anual de forma mais clara no Portal da Transparência, conforme podemos observar na Figura 4 a seguir:

Figura 4 - Visão geral do orçamento anual



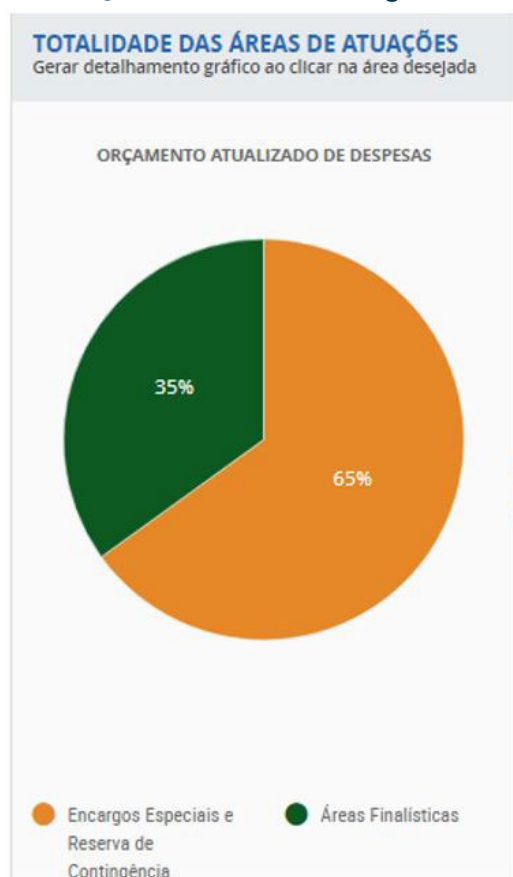
Fonte: Controladoria Geral da União (2022)

O orçamento da despesa por área de atuação (função) do governo federal também

pode ser acessado no portal da transparência.

Cumpra salientar que a Lei Complementar nº 101/2000, instituída como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) apresenta em seu artigo 50, parágrafo 3º, que “a Administração Pública manterá sistemas de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial”.

Figura 5 - Orçamento fiscal e de seguridade social



Fonte: Controladoria Geral da União (2022)

Na configuração desta abordagem, as diversas áreas em que o governo aplica recursos são chamadas funções orçamentárias, tais como saúde, educação, administração ou o denominado “essencial à justiça”. No entanto, especificamente os encargos especiais comumente trazem os maiores gastos, refletindo em maiores dívidas (governos podem realizar movimentações financeiras que excedem o orçamento anual). Tais movimentações podem ser configuradas, por exemplo, como pagamentos de dívidas, classificadas em encargos especiais.

Há gráficos disponíveis que compreendem a visualização dos encargos especiais e reserva de contingência, conforme Figura 6 a seguir:

Figura 6 - Encargos Especiais e Reserva de Contingência



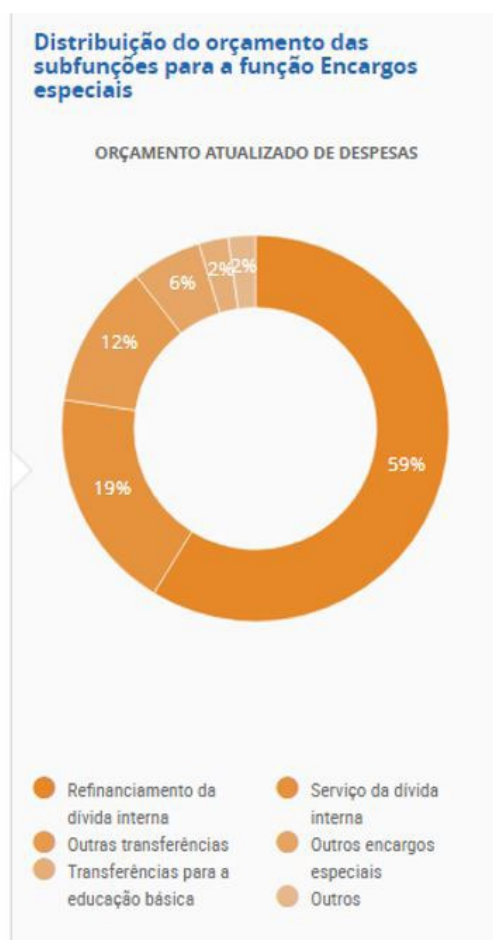
Fonte: Controladoria Geral da União (2022)

Concernente às subfunções orçamentárias dos encargos especiais, estas decorrem justamente de condições comuns ao governo, conforme classificações a seguir (CGU,2022):

- “841 - Refinanciamento da Dívida Interna
- 842 - Refinanciamento da Dívida Externa
- 843 - Serviço da Dívida Interna
- 844 - Serviço da Dívida Externa
- 845 - Outras Transferências
- 846 - Outros Encargos Especiais
- 847 - Transferências para a Educação Básica”

A Dívida Pública Federal compreende a dívida adquirida pelo Tesouro Nacional com o objetivo de realizar o financiamento do déficit orçamentário do Governo Federal. Neste aspecto, a necessidade de refinanciamento é uma alternativa legalmente válida. Para melhor compreensão, na sequência é possível proceder com uma análise prática da distribuição do orçamento das subfunções para a função encargos especiais, conforme Figura 7 abaixo:

Figura 7- Orçamento atualizado de despesas



Fonte: Controladoria Geral da União (2022)

Ainda no Portal da Transparência estão disponíveis informações importantes acerca do orçamento da receita por categoria econômica e origem. Vale ressaltar que a classificação econômica da receita orçamentária é prevista na Lei nº4.320/64.

Figura 8 - Orçamento da Receita por Categoria Econômica e Origem

Orçamento da Receita por Categoria Econômica e Origem				
Orçamento fiscal e de seguridade social				
SITUAÇÃO	RECEITAS CORRENTES	RECEITAS DE CAPITAL	RECEITAS CORRENTES INTRA-ORÇAMENTÁRIAS	RECEITAS DE CAPITAL INTRA-ORÇAMENTÁRIAS
Inicial (L.O.A.)	R\$ 2.114.924.552.944,79 (44,72%)	R\$ 2.587.027.311.208,00 (54,70%)	R\$ 27.723.559.341,00 (0,59%)	R\$ 0,00 (0,00%)
Orçamento Atualizado	R\$ 2.114.924.552.944,79 (44,72%)	R\$ 2.587.027.311.208,00 (54,70%)	R\$ 27.723.559.341,00 (0,59%)	R\$ 0,00 (0,00%)

Fonte: Controladoria Geral da União (2022)

As receitas orçamentárias compreendem o orçamento público com previsões claras na LOA e podem ser classificadas em receitas correntes e receitas de capital. Decorrem das receitas correntes o compromisso de assumir as responsabilidades relativas às despesas orçamentárias, as quais são oriundas da manutenção das atividades do governo.

Por outro lado, as receitas de capital alteram o patrimônio duradouro do Estado.

Para melhor compreensão o Art. 11 da Lei 4.320/64 esclarece:

“Art. 11, § 1º São Receitas Correntes as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

Art. 11, § 2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente.” (BRASIL, 1964)

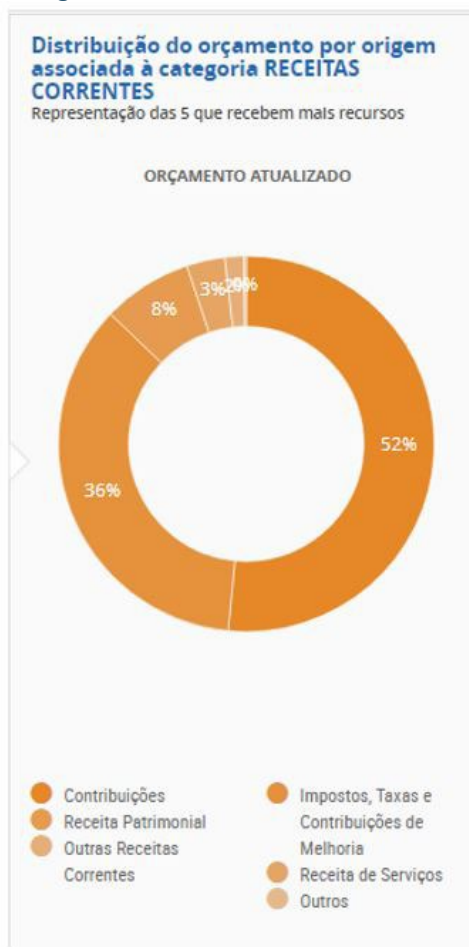
Na prática, o Portal da Transparência também apresenta informações acerca das receitas orçamentárias, podendo ser acessadas por todos os cidadãos, conforme Figura 9 e Figura 10 a seguir:

Figura 9 - Receitas Correntes e Receitas de Capital



Fonte: Controladoria Geral da União (2022)

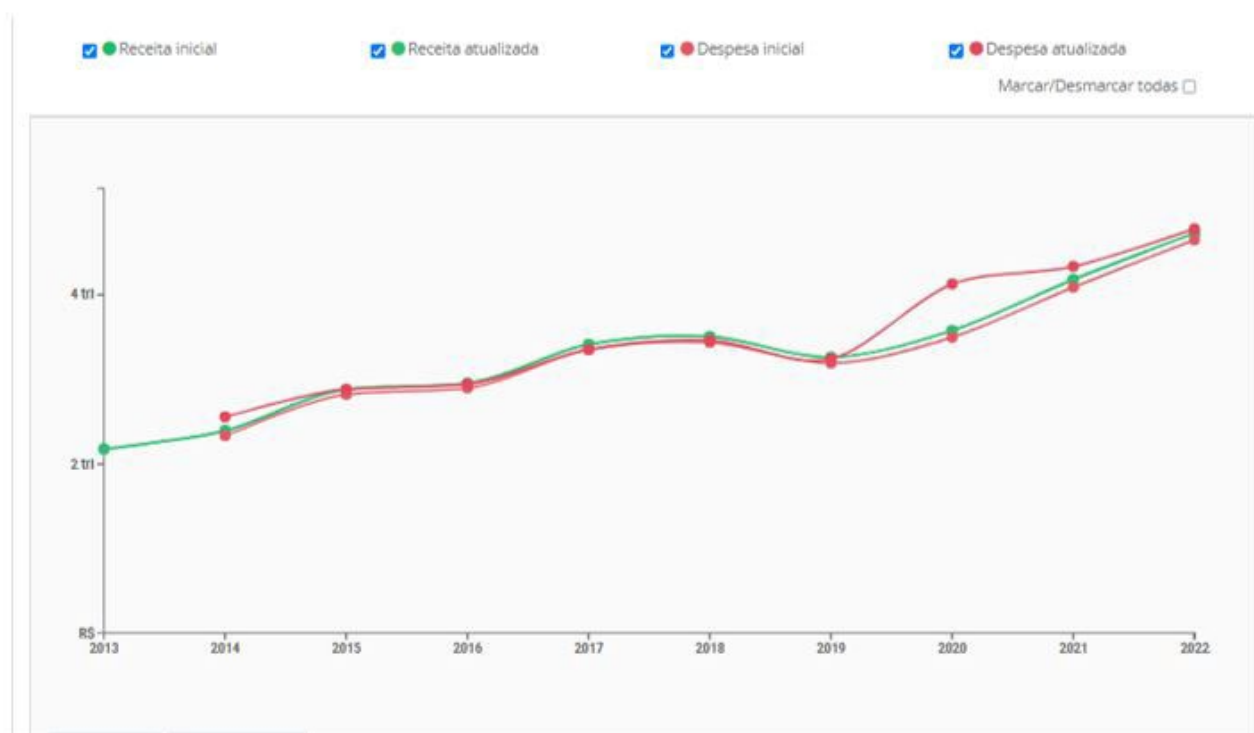
Figura 10 - Orçamento atualizado



Fonte: Controladoria Geral da União (2022)

A consulta por tipo de conta orçamentária também é acessível no Portal de Transparência, permitindo que o interessado classifique especificamente a informação desejada, neste caso, a receita inicial, a receita atualizada, a despesa inicial e a despesa atualizada, ou até mesmo todas simultaneamente, conforme elucida a figura 11:

Figura 11 - consulta aos tipos de contas orçamentárias



Fonte: Controladoria Geral da União (2022)

“O Portal da Transparência integra e apresenta dados de diversos sistemas utilizados pelo Governo Federal para a sua gestão financeira e administrativa, objetivando prover transparência da gestão pública, além de instrumentalizar a sociedade para a realização do controle social. Os dados são recebidos com periodicidade diária, semanal e mensal, a depender do tema, e são de responsabilidade dos ministérios e outros órgãos do Poder Executivo Federal, por serem eles os executores dos programas de governo e os responsáveis pela gestão das ações governamentais” (CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO, 2022).

Outros elementos que também são relevantes e acessíveis abertamente podem ser, por exemplo, os benefícios aos cidadãos, os quais se configuram a partir da transferência direta de recursos financeiros por parte da União para o cidadão participante dos programas sociais governamentais (CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO, 2022), além de outros dados disponíveis no Portal da Transparência, conforme é possível visualizar na Tabela 1:

Tabela 1 - Dados de acesso ao cidadão

BENEFÍCIOS AOS CIDADÃOS	Dados atualizados até 07/2022	▼
CARTÕES DE PAGAMENTO	Dados atualizados até 08/2022	▼
CONVÊNIOS E OUTROS ACORDOS	Dados atualizados até 16/09/2022	▼
DESPESAS PÚBLICAS	Dados atualizados até 22/09/2022	▼
IMOVÉIS FUNCIONAIS	Dados atualizados até 07/2022	▼
LICITAÇÕES E CONTRATOS	Dados atualizados até 03/06/2022	▼
NOTAS FISCAIS	Dados atualizados até 24/09/2022	▼
ORÇAMENTO PÚBLICO	Dados atualizados até 22/09/2022	▼
RECEITAS PÚBLICAS	Dados atualizados até 22/09/2022	▼
SANÇÕES	Dados atualizados até 23/09/2022	▼
SERVIDORES	Dados atualizados até 08/2022	▼
VIAGENS A SERVIÇO	Dados atualizados até 09/2022	▼

Fonte: Controladoria Geral da União (2022)

Assim, observa-se que o Portal da Transparência é um mecanismo de acesso público elaborado para viabilizar o acompanhamento por parte de toda a sociedade acerca da aplicação dos recursos públicos, permitindo a ativa participação na discussão das políticas públicas, bem como da utilização do dinheiro de origem pública.

Tabela 2 - Orçamento Público

ORÇAMENTO PÚBLICO		Dados atualizados até 22/09/2022			
ORIGEM/ARQUIVO	ÓRGÃO/ENTIDADE RESPONSÁVEL PELO ENVIO	PERIODICIDADE	DADOS ATUALIZADOS ATÉ	PRÓXIMA ATUALIZAÇÃO	OBSERVAÇÃO
Tesouro Gerencial - Orçamento da Despesa Dados disponíveis desde 2014	Secretaria do Tesouro Nacional - STN	Diário	21/09/2022	Prevista para o dia 23/09/2022	
				Atualizando dados até 22/09/2022	
Tesouro Gerencial - Orçamento da Receita Dados disponíveis desde 01/2013	Secretaria do Tesouro Nacional - STN	Diário	22/09/2022	Prevista para o dia 24/09/2022	
				Atualizando dados até 23/09/2022	

Fonte: Controladoria Geral da União (2022)

Em um formato preliminar, as leis orçamentárias são enviadas primeiramente como projeto pela Presidência da República ao Congresso Nacional, este, por sua vez, realiza discussões, votações, alterações e, se condizente, aprova o texto normativo para decorrente vigência como legislação, obviamente sob condição de consentimento do Chefe do Executivo.

Observa-se então que o Congresso Nacional dispõe de responsabilidades deliberativas e fiscalizadoras no processo orçamentário do Estado, a partir da deliberação das leis orçamentárias e a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da Administração direta e indireta (CONGRESSO NACIONAL, 2022).

Não obstante, a participação do Congresso Nacional não se restringe apenas à apreciação e aprovação das leis orçamentárias, mas se estende à avaliação da execução orçamentária, conforme previsto no Art. 70 da Constituição, abrangendo a aplicação de recursos, recebimento de valores e uso do patrimônio público. O quadro a seguir relaciona os relatórios de fiscalização e controle que são enviados para apreciação do Congresso Nacional, compreendendo a matéria, legislação, responsabilidade e prazo.

Tabela 3 - Relatórios a serem recebidos pelo Congresso Nacional

Matéria	Legislação	Responsável	Prazo / Condição / Periodicidade
Prestação de Contas	CF/1988 - art. 84, XXIV	Presidência da República	Anual - "dentro de 60 (sessenta) dias após a abertura da sessão legislativa"
Relatório de Atividades do Tribunal de Contas da União	Lei 8.443/1992 - art. 90, §§ 1º e 2º	Tribunal de Contas da União	Trimestral e Anual
Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas	Lei de Diretrizes Orçamentárias	Poder Executivo	Bimestral - "até o vigésimo segundo dia após o encerramento do bimestre"
Relatório de Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais	Lei Complementar 101/2000 - art. 9º, § 4º Lei de Diretrizes Orçamentárias	Poder Executivo	Quadrimestral - ""até 3 (três) dias antes da audiência pública na CMO ou até o último dia dos meses de maio, setembro e fevereiro, o que ocorrer primeiro""
Demonstrações Financeiras do Banco Central	Lei Complementar 101/2000 - art. 9º, § 5º Lei de Diretrizes Orçamentárias	Banco Central do Brasil	Semestral
Relatório Gerencial Trimestral do BNDES	Lei 11.948/2009 - art. 1º, § 6º Lei 12.096/2009, art. 1º, § 8º (Lei 12.453/2011)	Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social	Trimestral - ""até o último dia útil do mês subsequente de cada trimestre""
Programação - Fundos Constitucionais de Financiamento	Lei 7.827/1989 - art. 14, II, IV e parágrafo único	Conselho Deliberativo - FNO; FNE; FCO	Anual - "após a aprovação do programa pelo Conselho Deliberativo que deverá ocorrer até o dia 15 de dezembro"
Relatório de Resultados e Impactos	Lei 7.827/1989 - art. 20, §5º	Bancos Administradores: Banco da Amazônia (FNO); Banco do Nordeste (FNE); Banco do Brasil (FCO)	Semestral
Relatório de Avaliação da Ação Federal	Lei Complementar 124/2007 - art. 11, VIII; Lei Complementar 125/2007 - art. 16; Lei Complementar 129/2009 - art. 10, § 9º, I	Diretoria Colegiada - SUDAM; Conselho Deliberativo - SUDENE; Conselho Deliberativo - SUDECO	Anual - ""mesmo prazo de encaminhamento do projeto de lei orçamentária da União""
Relatório de Avaliação do Cumprimento do Plano Regional de Desenvolvimento	Lei Complementar 124/2007 - art. 14; Lei Complementar 125/2007 - art. 14; Lei Complementar 129/2009 - art. 14;	Diretoria Colegiada - SUDAM; Conselho Deliberativo - SUDENE; Conselho Deliberativo - SUDECO	Anual - ""mesmo prazo de encaminhamento do projeto de lei orçamentária da União""
Relatório de Desempenho do Fundo Soberano do Brasil	Lei 11.887/2008 - art. 10	Ministério da Fazenda	Trimestral
Relatório de Atividades da Petrobrás (decorrentes da cessão onerosa de atividades no pré-sal)	Lei 12.276/2010 - art. 12	Ministério da Fazenda	Anual
Livro de Defesa	Lei Complementar 97/1999 - art.9, §3º	Poder Executivo	Quadrienal – a partir de 2012
Relatório de Atividades da Agência Nacional do Cinema - Ancine	MP 2.228-1/2001 - art. 7º, XX (Lei 12.485/2011 - art. 15)	Presidência da República	Anual

Relatório de Atividades da Agência Nacional de Aviação Civil - Anac	Lei 11.182/2005 - art. 8º, XL (Lei 12.462/2011 - art. 53)	Presidência da República	Anual
Relatório de projetos aprovados por intermédio da Lei de Incentivo ao Esporte	Lei 11.438/2006 - art. 13-C (Decreto 6.180/2007)	Ministério dos Esportes	Anual
Relatório de Iniciativas da Política de Exploração dos Portos	Lei 12.815/2013 - art. 57, § 5º, I a V	Poder Executivo	Anual - “último dia útil do mês de março”
Relatório referente às operações de financiamento destinadas ao Trem de Alta Velocidade - TAV	Lei 12.404/2011 - art. 22, § 1º	Ministério da Fazenda	Semestral - “ao final de cada semestre”
Relatórios de Gestão Fiscal	Lei 10.028/2000 - art. 5º, I	Titulares dos Poderes e Órgãos Federais	Estabelecido na LDO

Fonte: Congresso Nacional (2022)

Cumpra evidenciar que a sociedade também possui um importante dever de participação e contribuição na construção destes mecanismos, trazendo o seu potencial envolvimento neste processo, conforme deixa claro o § 2º do art. 74 da Constituição, o qual assegura “a qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato de apresentar denúncias de eventuais irregularidades ou ilegalidades relativas às contas da União ao Tribunal de Contas”.

Gonçalves (2014) investigou se o uso do orçamento participativo em municípios brasileiros afetava o padrão de gastos e se impactava nas condições de vida da sociedade. O autor empregou a técnica de análise econométrica, especificamente painel de regressão de dados, com base em dados do período de 1990 a 2004. Ele descobriu que a adoção do orçamento participativo é associado a maiores investimentos em saneamento básico e serviços de saúde, garantindo assim melhores condições no tratamento e fornecimento de água e esgoto, remoção de resíduos, além de redução das taxas de mortalidade infantil. O estudo concluiu que o orçamento é mais eficaz na determinação da qualidade dos serviços prestados quando os cidadãos estão mais ativamente engajados e participativos no processo de elaboração orçamentária.

Concernente às fases do ciclo orçamentário cumpre elencar quatro etapas importantes que compõem este processo:

Fase 1: Processo de planejamento e estruturação do orçamento;

Fase 2: Apreciação legislativa: envolve a análise, discussão e aprovação da legislação orçamentária;

Fase 3: Execução do orçamento e elementos financeiros e respectivo monitoramento;

Fase 4: Avaliação e Controle.

Na configuração desta abordagem, fica evidente que ao longo dos anos as organizações públicas passaram por muitos desafios na área de planejamento e orçamento devido a processos ineficientes e limitações manuais. Não obstante, com o passar do tempo, a evolução dos sistemas orçamentários vem acompanhando melhor as necessidades específicas que são definidas pela política fiscal e o processo orçamentário, a partir do monitoramento e controle dos gastos públicos, melhorando a priorização e alocação eficiente de recursos públicos escassos, aumentando a transparência e responsabilização das autoridades fiscais e melhorando o desempenho do setor público (TRENOVSKI e NIKOLOV, 2015).

Em função das restrições de financiamento que os governos enfrentam, projeções precisas de gastos são realmente importantes. Os salários de pessoal constituem significativa parte do orçamento, exigindo o emprego de técnicas de previsão que podem fornecer um enquadramento assertivo das despesas com a folha de pagamento na esfera pública. As projeções de orçamento concernentes à folha de pagamento são baseadas na estimativa de cargos orçados para um determinado período, portanto, é importante fornecer o número correto de cargos orçados. Os números e informações para mapeamento das posições e cargos podem ser fornecidos pelo departamento de recursos humanos e não pelo departamento responsável pelo orçamento, justificando que as áreas trabalhem conjuntamente para gerar informações consistentes nos relatórios que serão preparados.

GESTÃO DE PESSOAS NO SETOR PÚBLICO

A gestão de recursos humanos do setor público continua a atrair o interesse de pesquisadores da área devido ao contexto operacional distinto do serviço público em comparação com as organizações do setor privado com fins lucrativos (BLOM *et al.*, 2020; BOSELIE *et al.*, 2019; KNIES, 2022). Um bom governo, certamente requer boas pessoas.

Os termos “funcionários públicos”, “funcionários do governo” e “servidores públicos” são usados de forma ampla e comum para referenciar colaboradores vinculados à administração pública e/ou entidades majoritariamente não comerciais financiadas pelo estado.

Obviamente, existem diferenças entre a Gestão de Recursos Humanos nos setores público e privado, sobretudo o objetivo é o mesmo: possibilitar que as organizações atraiam, desenvolvam e retenham talentos. Essas entidades podem variar de agências e departamentos governamentais a agências e autoridades com vários graus de uniformidade, tanto no nível central quanto local, e incluem também aqueles que prestam serviços sem fins lucrativos, como saúde e educação.

Também reconhecida como Administração de Recursos Humanos (ARH) por um período de tempo, esta é definida como “(...) um conjunto de políticas e práticas necessárias para conduzir os aspectos da posição gerencial relacionada com as pessoas ou os recursos humanos” (DESSLER, 2003, p. 2). Na perspectiva de Milkovich e Boudreau (2000, p. 3) a “ARH é um conjunto de decisões integradas sobre as relações de emprego que influenciam a eficácia dos funcionários e das organizações”.

Bergue (2007, p. 18) traz uma conceituação clara acerca da Gestão de Pessoas no contexto público que precisa ser abordado:

“Uma definição possível para Gestão de Pessoas no setor público é: esforço orientado para o suprimento, a manutenção, e o desenvolvimento de pessoas nas organizações públicas, em conformidade com os ditames constitucionais e legais, observadas as necessidades e condições do ambiente em que se inserem.”

É interessante que a administração estratégica de pessoas passou a ser trabalhada em um formato mais evolutivo a partir do Decreto n. 5.707, de 23 de fevereiro de 2006 (revogado) e posteriormente o Decreto Nº 9.991, de 28 de agosto de 2019, os quais trou-

xeram importantes diretrizes acerca da Política Nacional de Desenvolvimento de Pessoas (PNDP) “com o objetivo de promover o desenvolvimento dos servidores públicos nas competências necessárias à consecução da excelência na atuação dos órgãos e das entidades da administração pública federal direta, autárquica e fundacional” (BRASIL, 2019). A partir de tais decretos, observa-se o início de trabalhos inclinados para a implementação de gestão por competências na iniciativa pública.

As reflexões relativas ao papel das políticas e as práticas de gestão de pessoas comumente inclinam-se para o aumento da qualidade de serviço, eficiência e eficácia organizacional do setor público, de modo que as organizações públicas devem aumentar a eficácia de seus serviços, ao mesmo tempo em que trabalhem em orçamentos mais apertados (BURKE *et al.*, 2013).

Shim (2001) traz considerações importantes neste sentido, asseverando que a gestão de recursos humanos no setor público foi introduzida quando o setor experimentou uma mudança de uma cultura “limitada por regras” para uma cultura “baseada no desempenho”.

Como é sabido, a contratação para o funcionalismo público ocorre mediante concurso público. Como exemplo, no caso de funcionários civis da União, os dispositivos da robusta Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, com seus 250 artigos aborda diretrizes sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais, com suas disposições preliminares:

“Art. 1º Esta Lei institui o Regime Jurídico dos Servidores Públicos Civis da União, das autarquias, inclusive as em regime especial, e das fundações públicas federais.

Art. 2º Para os efeitos desta Lei, servidor é a pessoa legalmente investida em cargo público.

Art. 3º Cargo público é o conjunto de atribuições e responsabilidades previstas na estrutura organizacional que devem ser cometidas a um servidor.

Parágrafo único. Os cargos públicos, acessíveis a todos os brasileiros, são criados por lei, com denominação própria e vencimento pago pelos cofres públicos, para provimento em caráter efetivo ou em comissão.

Art. 4o É proibida a prestação de serviços gratuitos, salvo os casos previstos em lei.”

Cargo é “(...) um conjunto de funções definidas em determinada estrutura organizacional” (GIL, 2001, p. 172). Concernente à descrição de cargos no âmbito público, Bergue

(2007) traz alguns elementos importantes que constituem a descrição de cargos:

- a) **Denominação:** consiste na classificação do cargo, por exemplo, Agente Tributário, Fiscal, dentre outros.
- b) **Atribuições dos cargos:** refere-se às responsabilidades dirigidas aos cargos públicos.
- c) **Requisitos para investidura:** consubstancia-se em exigências/condições para assunção do cargo público.
- d) **Remuneração:** a determinação do numerário/salário do servidor é pautada em lei pertinente.

A admissão de setor público impreterivelmente ocorre por meio de concurso público (excetuando cargos comissionados previstos em lei). O concurso público é uma ferramenta utilizada pela Administração Pública para realizar a seleção de candidatos, impessoal e igualitária, para investidura em cargos públicos. Na Carga Magna, em seu artigo 37, II, é claramente disposto: “a investidura em cargo ou emprego público depende de aprovação prévia em concurso público de provas ou de provas e títulos, ressalvadas as nomeações para cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração”.

De acordo com o Tribunal de Contas do Distrito Federal (2000):

“admissão é o ingresso de servidor nos quadros da Administração Pública. A admissão para cargo público compreende a nomeação, a posse e o exercício; a admissão para emprego público ocorre com a assinatura do contrato de trabalho”.

As classificações de cargos também estão presentes na iniciativa pública, obviamente cada órgão público designará cargos, conforme a sua configuração e demanda, com as nomenclaturas e classificações pertinentes, algumas destas são citadas a seguir:

Profissional – Requer conhecimento adquirido por meio de treinamento, educação especializada ou qualificação específica com título comprobatório como um diploma em ensino superior. Também requer o exercício da responsabilidade pessoal e profissional. Exemplos: contadores, advogados e médicos.

Administrativo – Requer o exercício da capacidade analítica, descrição e respon-

sabilidade pessoal e profissional, além da aplicação de conhecimentos, conceitos e práticas aplicáveis a um ou mais campos da administração ou gestão, com necessidade de formação de ensino superior para alguns tipos de funções administrativas. Exemplos: analistas orçamentários, agentes administrativos e especialistas de suprimentos.

Técnico – Requer formação técnica. Os servidores técnicos geralmente realizam tarefas, procedimentos e cálculos inerentes às atividades que envolvem sua função. Dependendo do nível de dificuldade de trabalho, esses procedimentos muitas vezes exigem alto grau de habilidade técnica, cuidado e precisão. Exemplos da categoria técnica seriam técnico florestal, técnico em enfermagem e técnico em farmácia.

Este tipo de discussão é significativamente comum e importante justamente porque abarca as preocupações genuínas da sociedade. Organizações financiadas pelo Estado, como hospitais públicos, serviços de ambulância, escolas, programas de bem-estar social, fornecedores de serviços públicos e outros serviços com financiamento público são fundamentais para o bem-estar social.

Conquanto, a eficácia desses serviços possui relação e depende significativamente do conhecimento, habilidade e motivação dos servidores públicos. Políticas e práticas envolvendo recrutamento e retenção de força de trabalho, treinamento e desenvolvimento, progressão na carreira, avaliação de desempenho, relações com funcionários e outros recursos essenciais de gestão de recursos humanos.

O emprego no setor público é caracterizado como intensivo em mão de obra, pois o desempenho dos trabalhadores do setor público é fundamental para a prestação de serviços. Observe que os serviços oferecidos por instituições públicas afetam a vida de uma pessoa desde o nascimento (atendimento hospitalar), passando pela infância e adolescência (escolaridade), durante toda a vida adulta (coleta de lixo, transporte, rodovias, habitação social, parques e espaços abertos), velhice (cuidados de idosos) e, eventualmente, a morte.

Em grande medida, a qualidade do estado de bem-estar social e a saúde e o bem-estar da nação dependem do desempenho dos funcionários do setor público. No entanto, o outro lado da moeda é que as organizações públicas enfrentam cortes nos recursos e demandas crescentes para demonstrar responsabilidade e melhorar a qualidade do serviço

para atender às expectativas dos usuários do serviço. Todos esses desenvolvimentos tornam o estudo da gestão de recursos humanos e do desempenho do setor público um tema altamente relevante (KNIES, 2017).

Portanto, observa-se que as estratégias de gestão de recursos humanos apresentam-se elementares no desempenho e na garantia de que as organizações públicas tenham a capacidade de atender às necessidades da sociedade.

Embora existam diferenças consideráveis nos tipos de políticas e práticas de gestão de recursos humanos no setor público, há várias características que parecem ser mais específicas do setor, principalmente quando comparadas ao setor privado. Essas características incluem uma relação de trabalho que é mais controlada pelo Estado e onde há menos discricionariedade disponível para organizações individuais, maiores níveis de sindicalização e influência sindical em questões como determinação de salários e direitos previdenciários, maior ênfase em valores preocupados com justiça, igualdade e uma força de trabalho geralmente mais estável.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A abordagem orçamentária se faz amplamente necessária e aplicável nas organizações. É assombroso pensar que ainda existem organizações que avançam em suas atividades sem utilizar ferramentas essenciais de planejamento orçamentário, negligenciando os princípios da funcionalidade organizacional e apontando indícios do mais puro amadorismo de gestão.

Embora trazendo diretrizes específicas na iniciativa pública e privada, a partir desta obra foi possível compreender a importância do orçamento em absolutamente todo o tipo de organização. Conjuntamente com os instrumentos de planejamento e orçamento, este livro evidenciou aspectos importantes acerca do alinhamento com os recursos humanos e os elementos que precisam ser considerados para uma projeção orçamentária alinhada com as estratégias organizacionais.

Assim, os conceitos e discussões apresentados aqui de forma objetiva não limitam ou encerram o assunto, pelo contrário, é uma porta de entrada para novas abordagens e considerações acerca do campo, considerando sua exiguidade e necessidade de maiores discussões e esclarecimentos.

REFERÊNCIAS

- ANTHONY, Robert N.; GOVINDARAJAN, Vijay. Sistemas de controle gerencial. São Paulo: Atlas, 2001.
- BERGUE, S. T. Gestão estratégica de pessoas e balanced scorecard em organizações públicas. Revista Análise, Porto Alegre, v. 16, n. 2, p. 265-284, ago./dez. 2005.
- BLOM, R., KRUYEN, P., VAN DER HEIJDEN, B., VAN THIEL, S. One HRM fits all? A meta-analysis of the effects of HRM practices in the public, semipublic, and private sector. Review of Public Personnel Administration, 40, 3–35, 2020.
- BLUMENTRITT, T. Integrating strategic management and budgeting, Journal of Business Strategy, 27 (6), 73–79, 2006.
- BOSELIE, P., VAN HARTEN, J., VELD, MA human resource management review on public management and public administration research: Stop right there... before we go any further.... Public Management Review, 1–18, 2019.
- BURKE, Ronald J.; ALLISEY, Amanda F.; NOBLET, Andrew J. The importance of human resource management in the public sector, future challenges and the relevance of the current collection. In: Human resource management in the public sector. Edward Elgar Publishing, 2013. p. 1-13.
- BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.
- _____. Decreto Lei n.º 5.452 de 1 de maio de 1943. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decretolei/Del5452compilado.htm. Acesso em 17 de abril de 2022.
- _____. Lei de Responsabilidade Fiscal. Lei complementar nº 101, de 4-5-2000. Coleção Saraiva de Legislação. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2001.
- _____. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, 1964.
- _____. Decreto Nº 9.991/2019. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2019/Decreto/D9991.htm#art35. Acesso em 15 de junho de 2022
- CARVALHO, D. Orçamento e Contabilidade Pública: teoria, prática e mais de 800 exercícios. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.
- CAROLINA, Yenni. Participative Budgeting, Employee Motivation and Budgetary Slack in Private Sector in Indonesia. Journal ASET (Akuntansi Riset), v. 12, n. 2, p. 346-356, 2020.
- CONGRESSO NACIONAL. Entenda o Orçamento no Congresso Nacional. Disponível em <https://www.congressonacional.leg.br/materias/materias-orcamentarias/entenda-o-orcamento>. Acesso em set/2022.
- CORBETT, D. Australian Public Sector Management. nSW: Allen & Unwin, 1996.
- COHEN, Sandra; KARATZIMAS, Sotiris. The role of the human resources department in budge-

ting: evidence from Greece. *Journal of Human Resource Costing & Accounting*, 2011.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO (CGU). Portal da Transparência. Disponível em: <https://www.portaltransparencia.gov.br/origem-dos-dados>.

COVALESKI, M., EVANS III, J. H., LUFT, J., SHIELDS, M. D. Budgeting research: three theoretical perspectives and criteria for selective integration. *Handbooks of management accounting research*, v. 2, p. 587-624, 2006.

DESSLER, G. *Administração de Recursos Humanos*. 2. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2003.

DJALIL, M. A., INDRIANI, M., MUTTAQIN. (2017). The Influence of Organizational Commitment and Motivation in the Relationship between Budget Participation and Managerial Performance (Empirical Study on Provincial Government Agencies (SKPA) of Aceh Province. *BRAND. Broad Research in Accounting, Negotiation, and Distribution*, 12-24.

FEIJÓ, R. *Desenvolvimento Econômico: Modelos, Evidências, Opções Políticas e o caso Brasileiro*. São Paulo: Atlas, 2007.

FISCHER, R.M. *O desafio da colaboração: Práticas de responsabilidade social entre empresas e terceiro setor*. São Paulo: Gente, 2002.

FREZATTI, Fábio. *Orçamento empresarial: planejamento e controle gerencial*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GRAHAM, A. *Canadian Public-Sector Financial Management*. Canada: School of Policy Studies, Queen's University at Kingston, 2007.

GIL, A. C. *Gestão de pessoas: enfoque nos papéis profissionais*. São Paulo: Atlas, 2001.

GONÇALVES, S. The effects of participatory budgeting on municipal expenditures and infant mortality in Brazil. *World Development*, 53, 94-110, 2014.

GUEST, D. Human Resource Management and Performance: Still Searching for some Answers. *Human Resource Management Journal* 21 (1), 3-13, 2011.

HE, B. Civic engagement through participatory budgeting in China: Three different logics at work. *Public Administration and Development*, 31 (2), 122–133, 2011.

HENDERSON, R.I. *Compensation Management in a Knowledge-Based World*. Upper Saddle River NJ: Pearson – Prentice Hal, 2003.

HORNGREN, C.T., STRATTON, G.L., SUTTON, W.O., TEALL, H.D. (2004). *Management accounting*. 4th ed. Toronto: Prentice Hall.

JÄRVALT, Jane. *Strategic human resource management in the public service: evidence from Estonia and other Central and Eastern European Countries*. Tallinn University of Technology Doctoral Theses Series I: Social Sciences, n. 18, 2012.

JOHNSON, H. Thomas; KAPLAN, Robert S. *Contabilidade gerencial: a restauração da relevância da contabilidade nas empresas*. Rio de Janeiro: Campus, 1993.

JONES, C. I. *Introdução à Teoria do Crescimento Econômico*. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

- KNIES, Eva *et al.* Strategic human resource management and public sector performance: context matters. *The International Journal of Human Resource Management*, p. 1-13, 2017.
- LI, WU; NAN, XIA; MO, ZHOU. Effects of budgetary goal characteristics on managerial attitudes and performance. In: 2010 International Conference on Management and Service Science. IEEE, p. 1-5, 2010.
- MILKOVICH, G. T.; BOUDREAU, J. W. Administração de recursos humanos. São Paulo: Atlas, 2000.534 p.
- NORTON, A. The potential of using sustainable livelihoods approaches in poverty reduction strategy papers. London: Overseas Development Institute (ODI), 2009.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. Controladoria avançada. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2005.
- OZKESER, Banu. Impact of training on employee motivation in human resources management. *Procedia Computer Science*, v. 158, p. 802-810, 2019.
- RAGHUNANDAN, Moolchand; RAMGULAM, Narena; RAGHUNANDAN-MOHAMMED, Koshina. Examining the behavioural aspects of budgeting with particular emphasis on public sector/service budgets. *International Journal of Business and Social Science*, v. 3, n. 14, 2012.
- SADECK, F. Orçamento público e fundos dos direitos da criança e do adolescente. In: ASSIS, S.G., *et al.*, orgs. Teoria e prática dos conselhos tutelares e conselhos dos direitos da criança e do adolescente [online]. Rio de Janeiro: Editora FIOCRUZ; Educação a Distância da Escola Nacional de Saúde Pública Sergio Arouca, 2009, pp. 255-286.
- SCHUMPETER, J. A. A instabilidade do capitalismo. In: CARNEIRO, R. (Org.). Os clássicos da economia. São Paulo: Atlas, 1997.
- SCHUMPETER, J. A. The creative response in economic history. *The Journal of Economic History*, 7 (2), 149-159, 1947.
- SILVA, Victor Corrêa; TRIZI, Ivan Amorin. Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual, Orçamento Participativo e Programa de Metas: instrumentos complementares ou conflitantes?. *Revista Eletrônica Gestão e Serviços*, v. 3, n. 1, p. 431-452, 2012.
- SISWANA, B. (2007). Leadership and governance in the South African Public Service: An overview of the public finance management system. Doctoral Dissertation, University of Pretoria, South Africa. Retrieved on 2nd December 2015 from <http://repository.up.ac.za/handle/2263/28035>.
- SOUZA, N. J. Desenvolvimento econômico. São Paulo: Atlas, 2005.
- STONE, R. Human Resource Managemnt. Brisbane: Wiley , 1995.
- TRENOVSKI, B; NIKOLOV, M. Cost-benefit analysis of performance based budgeting implementation. *CEA Journal of economics*, v. 10, n. 2, 2015.
- VASCONCELOS, M. A.; GARCIA, M. E. (1998). Fundamentos de economia. São Paulo: Saraiva.
- WALKER, K. B., JOHNSON, E. N. The Effects of a Budget-Based Incentive Compensation Scheme on the Budgeting Behavior of Managers and Subordinates. *Journal of Management Accounting Research*. 11, 1-28, 1999.

WELSCH, G. A., Budgeting: Profit Planning and Control (Prentice-Hall, 1976).

WELSCH, Glenn A. Orçamento empresarial: planejamento e controle do lucro. Tradução Antonio Zoratto Sanvicente. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1983.

SOBRE A AUTORA

Janaína Gabrielle Moreira Campos da Cunha Amarante

Doutora em Administração pela PUC PR (2020), linha de pesquisa Estratégia em Organizações. Mestre em Administração pela PUC PR (2016), linha de pesquisa Sustentabilidade nas organizações. Especialista em Administração e Sustentabilidade pela Universidade Estadual do Paraná. Bacharel em Administração e Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Paraná. Docente de cursos de Graduação e Pós-Graduação presencial e EAD, especificamente nas áreas de Gestão Estratégica Organizacional, Governança Corporativa, Compliance, Logística Empresarial, Finanças, Contabilidade e Controladoria. Avaliadora de Periódicos e Congressos de expressão nacional. Autora de artigos publicados em periódicos nacionais e internacionais. Atuou como consultora em implementação de programas de qualidade, normatização e mapeamento de processos. Experiência profissional corporativa há mais de 15 anos (atuante), percorrendo as áreas de Administração, Controladoria, Governança Corporativa, Compliance, Gestão de Riscos, Sustentabilidade Empresarial, Gestão da Qualidade, Gestão de Processos, Gestão de terceiros e Relações Institucionais.

ÍNDICE REMISSIVO

A

abordagem 7, 11, 16, 19, 20, 22, 25, 28, 39, 40, 50, 56
administração 18, 19, 20, 21, 22, 35, 36, 38, 40, 51, 52, 54
ARH 51

B

benefícios 10, 21, 27, 28, 33, 38, 45

C

capital 11, 12, 13, 15, 17, 29, 38, 42, 43
capital de giro 15
carga tributária 12
cidadãos 34, 43, 45, 49
colaboradores 18, 21, 22, 26, 27, 51
contratos 12, 17, 24
controle 8, 9, 16, 20, 21, 31, 33, 34, 45, 47, 50, 57, 58, 60
coordenação 8, 15, 16, 21, 27, 37
crescimento econômico 11, 12, 13, 31

D

desenvolvimento 10, 11, 12, 13, 15, 19, 22, 25, 26, 29, 33, 51, 52, 54
despesa 31, 34, 35, 36, 38, 39, 44
dispositivo 16, 19, 20, 36, 38

E

econômico 11, 12, 13, 17, 31, 35, 59
elaboração orçamentária 8, 17, 19, 20, 22, 24, 49
empresariais 8, 19, 24, 25, 30
estratégias 13, 17, 25, 55, 56

F

ferramentas 8, 19, 28, 31, 34, 39, 56
fiscalização 32, 47

G

gerentes 21, 22
gestão 7, 8, 9, 10, 14, 15, 16, 18, 20, 21, 22, 25, 26, 27, 28, 29, 31, 40, 45, 51, 52, 54, 55, 56
gestores 7, 8, 16, 18, 20
governamentais 8, 31, 32, 45, 51
governo 13, 32, 34, 35, 39, 40, 41, 42, 45, 51

I

indústria 9
instrumento 8, 21, 37

L

LDA 38
LDO 36, 38, 49
liderança 22, 26
líderes 9
LOA 36, 37, 38, 39, 42
lucrativos 8, 31, 51

M

mercadológicos 25
método 18
modelagem 31
MP 38, 48

N

nacional 61
negócios 13, 16, 17, 18, 20, 25, 29

O

objetivos 7, 8, 15, 18, 20, 21, 25, 26, 27, 28, 36, 37, 38
orçamentária 8, 10, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 22, 24, 27, 28, 29, 31, 32, 33, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 42, 44, 47, 48, 49, 50, 56
orçamento 2, 7, 8, 9, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 24, 28, 30, 31, 32, 33, 35, 36, 38, 39, 40, 41, 42, 49, 50, 56
orçamentos 7, 8, 15, 17, 18, 19, 20, 21, 31, 38, 52, 57
organização 7, 8, 15, 16, 18, 19, 22, 25, 26, 27, 56
organizacionais 8, 12, 18, 19, 25, 26, 27, 28, 56
organizacional 8, 9, 21, 24, 52, 56
organizações 61

P

patrimonial 40, 43, 47
patrimônio 47
planejamento 7, 8, 15, 16, 18, 20, 26, 27, 29, 30, 31, 32, 36, 37, 38, 50, 56, 58, 60
planos 8, 15, 20, 25, 34, 37
PPA 36, 37, 38
princípios 8, 33, 34, 56
processo 7, 8, 12, 13, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 24, 27, 32, 47, 49, 50
produtividade 25, 26, 28
produtivo 7, 8

Q

quantificar 8, 21

R

recursos 9, 10, 11, 12, 15, 16, 18, 20, 21, 22, 25, 26, 27, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 38, 40, 43, 45, 46, 47, 50, 51, 52, 54, 55, 56, 59

responsabilidade 5, 12, 18, 20, 22, 33, 37, 45, 53, 54, 58

S

serviços 7, 8, 9, 12, 23, 24, 25, 28, 31, 32, 33, 34, 35, 43, 49, 51, 52, 54

T

tecnológico 11, 12

trissetorial 31



AYA EDITORA
2022